

UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN

FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

Escuela Profesional de Contabilidad



Una Institución Adventista

El principio de no confiscatoriedad y su relación con el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017

Por:

Victoria Esther Pinedo del Águila
Ángel Jhoseph Chávez Guerrero

Asesor:

Mg. Merlin Arturo Lazo Palacios

Lima, noviembre de 2018

DECLARACIÓN JURADA
DE AUTORÍA DEL INFORME DE TESIS

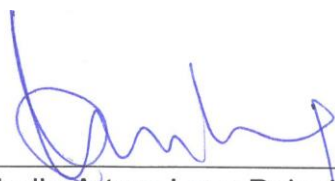
Merlin Arturo Lazo Palacios, de la Facultad de Ciencias Empresariales, Escuela Profesional de Contabilidad, de la Universidad Peruana Unión.

DECLARO:

Que el presente informe de investigación titulado: ***“El Principio de no confiscatoriedad y su relación con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017”*** constituye la memoria que presenta el(la) **Bachiller Victoria Esther Pinedo del Aguila y Ángel Jhoseph Chávez Guerrero** para aspirar al título de Profesional de Contador Público, cuya tesis ha sido realizada en la Universidad Peruana Unión bajo mi dirección.

Las opiniones y declaraciones en este informe son de entera responsabilidad del autor, sin comprometer a la institución.

Y estando de acuerdo, firmo la presente constancia en *Lima*, al 08 de mayo del año 2019.



Merlin Arturo Lazo Palacios

El Principio de no confiscatoriedad y su relación con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017

TESIS

Presentada para optar el título profesional de Contador Publico

JURADO CALIFICADOR



Dr. Eddal D. Santos Gutiérrez
Presidente



Mg. Sinfiriano Martínez Huisa
Secretario



Ing. Edison Effer Apaza Tarqui
Vocal



CPC. Bethsy A. Paredes Rodríguez
Vocal



Mg. Merlin Arturo Lazo Palacios
Asesor

Lima, 13 de noviembre del 2018

DEDICATORIA

A mis amados padres Jonatan Pinedo y Celia del Águila, quienes, con sacrificio y esfuerzo, me han brindado una carrera profesional con la cual pueda sentirme orgullosa; sin duda alguna, nunca dejaron de darme aliento y motivación para lograr mis objetivos.

Victoria Pinedo

A mis queridos padres, hermana y amigos, quienes siempre me regalaron su incondicional apoyo, confianza y me brindaron su motivación y cariño sincero, para continuar este proceso de investigación y lograr mis objetivos e ideales.

Ángel Chávez

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, a Dios, por las bendiciones y la fortaleza recibida, a pesar de todas las pruebas que hemos tenido durante el trayecto de nuestras vidas hasta este momento, así como para lograr en el tiempo lo que nos parecía lejano.

A Universidad Peruana Unión, que nos acogió como hijos y ser parte de ella, abriéndonos sus puertas para formarnos en sus aulas y brindarnos todos lo necesarios para ser grandes profesionales.

A todos los docentes por sus ejemplos, especialmente a nuestro asesor Mg. Merlin Lazo, por las constantes e incondicionales ayudas y por la paciencia mostrada; ya que han servido para lograr lo que hasta ahora tenemos.

INDICE DE CONTENIDO

Dedicatoria	v
Agradecimientos	vi
Indice de Contenido	vii
Indice de Tablas	x
Indice de Anexos	xi
Simbolos usados	xii
Resumen	xiii
Abstract	xv
CAPITULO I. EL PROBLEMA	17
1.1. Descripción del problema	17
1.2. Formulación del problema	21
1.2.1. Problema general	21
1.2.2. Problemas específicos	21
1.3. Objetivos de la investigación	21
1.3.1. Objetivo general	21
1.3.2. Objetivos específicos	22
1.4. Justificación del proyecto	22
1.5. Presuposición filosófica	22
CAPITULO II. MARCO TEORICO	24
2.1. Antecedentes de la investigación	24
2.1.1. Primer antecedente	24
2.1.2. Segundo antecedente	26
2.1.3. Tercer antecedente	27
2.2. Bases teóricas principales	28
2.2.1. Rentas de quinta categoría	28
2.2.2. Principio de no confiscatoriedad	29

2.2.3.	Concepto de renta de quinta categoría en la ley del impuesto a la renta.....	30
2.2.4.	Presunción	31
2.2.5.	Artículo 61°. Presunciones por aplicación de promedios, coeficientes y/o porcentajes ..	43
2.3.	Marco conceptual.....	47
2.3.1.	Administración Tributaria.....	47
2.3.2.	No confiscatoriedad	47
2.3.3.	Determinación tributaria en base presunta	47
2.3.4.	Evasión tributaria	48
2.3.5.	Realidad económica del Contribuyente	48
2.3.6.	Principios	48
2.3.7.	Tributación	48
2.3.8.	Renta	49
2.3.9.	El Impuesto a la Renta	49
2.3.10.	Renta de 5ta. Categoría	49
2.3.11.	Sistema tributario	50
2.3.12.	Principios tributarios.....	50
CAPITULO III.	MATERIALES Y METODOS.....	60
3.1.	Tipo de estudio.....	60
3.2.	Diseño de investigación	60
3.3.	Identificación de la variable	60
3.4.	Hipótesis	61
3.4.1.	Hipótesis general	61
3.4.2.	Hipótesis específica.....	61
3.5.	Población y muestra.....	61
3.6.	Delimitación espacial y temporal.....	62
3.7.	Limitaciones.....	62
3.8.	Plan de procesamiento de datos.....	62

3.8.1.	Diseño de la investigación.....	62
3.8.2.	Técnicas de Recolección de Datos.....	62
3.8.3.	Validación del constructo.....	63
3.8.4.	Técnicas para el procesamiento y análisis de datos	63
CAPITULO IV. RESULTADOS Y DISCUSION		65
4.1.	Resultados.....	65
4.2.	Discusión.....	72
4.2.1.	Contrastación de hipótesis general	72
4.2.2.	Contrastación de hipótesis Específica	73
CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		75
5.1.	Conclusiones	75
5.2.	Recomendaciones.....	76
Referencias		78
Anexos.....		83

INDICE DE TABLAS

Tabla 1 – Información General	65
Tabla 2 - Información sobre la aptitud económica.....	66
Tabla 3 - Información sobre la igualdad tributaria.....	67
Tabla 4 - Información sobre el impuesto a la renta de 5ta categoría.....	69
Tabla 5 - Análisis de distribución de normalidad de Shapiro - Wilk.....	70
Tabla 6 - Relación entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.	71
Tabla 7 - Relación entre la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.....	71
Tabla 8 - Relación entre la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.....	72

INDICE DE ANEXOS

Anexo 1 - Instrumento	83
Anexo 2 – Operacionalización de Variables	87
Anexo 3 - Matriz de Consistencia	88

SIMBOLOS USADOS

SUNAT	:	Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria
UIT	:	Unidad Impositiva Tributaria
TUO	:	Texto Único Ordenado
CIU	:	Clasificación Industrial Internacional Uniforme
CTS	:	Compensación por Tiempo de Servicio
LPCL	:	Ley de Productividad y Competitividad Laboral
LIR	:	Ley del Impuesto a la Renta
SENCICO	:	Servicio nacional de normalización capacitación e investigación para la industria de la construcción.
IGV	:	Impuesto General a las Ventas
ISC	:	Impuesto Selectivo al Consumo

RESUMEN

Esta investigación busca determinar el nivel de relación del principio de no confiscatoriedad, en la determinación del impuesto a la renta de quinta categoría en los profesionales del Colegio de Contadores de Lima (CCPL), en el periodo 2017, con el propósito de definir el efecto sobre la economía, no solo de los profesionales del CCPL, sino en todos los profesionales quienes se encuentran en el ámbito de la determinación del impuesto a la renta de quinta categoría. Los datos fueron procesados y analizados con el apoyo del software BM SPSS statistics versión 2.3, obteniendo los siguientes resultados: Se determinó que existe una relación entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto de renta de quinta categoría ($p=0.000>0.05$); el principio de aptitud económica y el impuesto de renta de quinta categoría ($p=0.001<0.05$); el principio de igualdad y el impuesto de renta de quinta categoría ($p=0.021<0.05$); sin embargo, esta situación hace que los profesionales enmarcados en la renta de quinta categoría, deben aplicarse los principios tributarios, específicamente el de no confiscatoriedad, que es la más aplicada por la administración tributaria.

Luego del análisis previo de los estudios de diversos especialistas en la materia, debemos anticipar que nos encontramos ante uno de los principios más controvertidos y difíciles de precisar con exactitud en toda la doctrina tributaria. Si bien es una idea que aun intuitivamente, todo tributarista o la gran mayoría sostiene, al momento de intentar precisarla, que se agotan las similitudes y comienzan las divergencias.

Hablar del impuesto a la renta de quinta categoría comprende cumplir las obligaciones establecidas por la norma a favor de la Administración Tributaria, por efectos de ingresos de persona natural dependiente de una institución jurídica, también es cierto que uno de los principios establecidos por la Administración Tributaria es “la no confiscatoriedad”; es

decir, tenga los suficientes ingresos para soportar dos cosas importantes: cubrir la canasta básica familiar y cubrir las obligaciones con el Estado, hechos que podremos identificarlos al realizar la presente investigación, y que mejor que una institución que controla los registros contables y las aplicaciones mismas; por ejemplo, el Colegio de Contadores Públicos de Lima. Por eso esta situación da motivo claro para hacer una investigación de cómo repercute, en la determinación del impuesto, este principio en su aplicación extensa; por lo cual hemos decidido hacer esta investigación, en el ente rector de los profesionales afines del Colegio de Contadores Públicos de Lima, que son los que tienen una visión clara de esta situación.

En este contexto, esta investigación ha buscado obtener una relación entre el principio de no confiscatoriedad y el Impuesto a la Renta de quinta categoría, en el Colegio de Contadores Públicos de Lima, periodo 2017, tomando en cuenta solo dos atributos: aptitud económica e igualdad de personas.

Por su naturaleza, la investigación está desarrollada con el enfoque cuantitativo, cuyo nivel es descriptivo, realizada en campo, la repercusión de esta investigación conlleva a determinar cuánta relación existe entre la no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de quinta categoría, específicamente dirigida a las personas naturales, con la consecuente visión de la percepción profesional y expectativas que tienen los profesionales contables.

Palabras Claves: Capacidad, Contribución, Impuesto a la Renta, quinta categoría.

ABSTRACT

From the previous analysis we see that diverse specialist in the matter, we must anticipate that we are before one of the most controversial principles and difficult to accurately specify in all the tax doctrine. Although it is an idea that even intuitively, all taxpayers or the vast majority maintain when trying to specify it, the similarities are exhausted and divergences begin.

Although, to speak of the income tax of the fifth category comprises complying with the obligations established by the norm in favor of the Tax Administration, for purposes of income as a natural person dependent on a legal institution, it is also true that one of the established principles by the Tax Administration is "non-confiscatory", that is to say that it has enough income to support two important things, cover the basic family basket and cover the obligations with the state, facts that we can identify them when carrying out the present investigation, and what better that an institution that controls the accounting records and the applications themselves, such as the Public Accountants Association of Lima. Therefore this situation gives a clear reason to do an investigation of how it affects the determination of the tax, this principle in its extensive application for which we have decided to do this research, in the governing body of the related professionals of the Public Accountants Association of Lima, who are those who have a clear vision of this situation.

In this context, this research seeks to obtain a relationship between the principle of non-confiscatory and income tax of fifth category in the Public Accountants Association of Lima, for the period 2017, taking into account only two attributes of economic aptitude and equality of people.

Due to its nature, the research is developed under the quantitative approach, whose level is descriptive, carried out in the field, and since the repercussion of this investigation

leads to determine how much the relationship exists between non-confiscation and income tax of the fifth category specifically directed to natural persons, with the consequent vision of professional perception and expectations of accounting professionals.

Key Words: Capacity, Contribution, Income Tax, fifth category.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

1.1. Descripción del problema

Debemos anticipar que nos encontramos ante uno de los principios más controvertidos y difíciles de precisar con exactitud en toda la doctrina tributaria. Aunque es una idea que aun intuitivamente todo tributarista o la gran mayoría sostiene, al momento de intentar precisarla se agotan las similitudes y comienzan las divergencias, porque tiene una dependencia personal en los profesionales llevándoles al respeto mismo de la propiedad.

Comenzamos citando a Villegas (2000), para quien “La no confiscatoriedad, también llamada capacidad de pago, denominada por los anglosajones (ability to pay), puede ser entendida como la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos”.

Con mayor precisión se ubica el principio de no confiscatoriedad como límite material al contenido de la norma tributaria. Señala, por su parte, que “la generalidad exige la no exención (salvo motivos razonables) de quienes tengan no confiscatoriedad; la igualdad requiere que no se hagan arbitrarias distinciones, sino las que tengan fundamentos en la no confiscatoriedad (salvo fines extrafiscales); la proporcionalidad garantiza contra progresividades que no se adecuan a la no confiscatoriedad graduada según la magnitud del sacrificio que significa la privación de una parte de la riqueza; la confiscatoriedad se produce ante aportes tributarios que exceden la razonable posibilidad de colaborar al gasto público; la equidad y la razonabilidad desean la justicia en la imposición y tal concepto está expresado por la idea de que cada cual responda según su aptitud de pago”

En opinión de Spisso quien es citado por Mendoza (2014), el concepto de no confiscatoriedad denota una aptitud de las personas para pagar los tributos; es decir, posesión de riqueza en la medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal. Es dable advertir que “capacidad económica” no es identificable con “no confiscatoriedad”, sino que ésta viene dada por la potencia económica o la riqueza de un sujeto, que supera el mínimo que posibilite un nivel de vida digno por parte del contribuyente y su familia. No existe capacidad de concurrir a los gastos públicos, si sólo se tiene lo necesario para las exigencias individuales mínimas, ni cuando no se satisfaga el imperativo constitucional de posibilitar una vida digna. Además, la situación económica de una persona no se manifiesta en un hecho único, sino en varios, son otros tantos índices de aquélla. Existe consenso en la doctrina en considerar como índices de no confiscatoriedad los siguientes factores: la renta global, el patrimonio neto, el gasto global, los incrementos patrimoniales, sucesiones donaciones, premios de lotería, y los incrementos de valor del patrimonio.

Por su parte, Jarach citado por Mendoza (2014) expresa que la fundamentación del impuesto por la no confiscatoriedad no desaparece por su finalidad extra fiscal; aunque acota que el principio de no confiscatoriedad, “no es una medida objetiva de la riqueza de los contribuyentes, sino una valoración política de la misma. Esta valoración política implica instrumentar el impuesto sobre la base de los valores que conforman el acervo ideológico del gobierno. Con ello no se reduce el principio a un cascarón vacío de contenido, ya que éste corresponde precisamente a los fines y propósitos de la política fiscal”.

Según José Pérez de Ayala (1999), el término no confiscatoriedad adquiere significación en un triple plano:

1. En el jurídico positivo, expresa que un sujeto es titular de derechos y obligaciones con arreglo a la normativa tributaria vigente.
2. En el ético económico, se designa la aptitud económica del sujeto para soportar o ser destinatario de impuestos.
3. En el técnico económico, los principios, reglas, procedimientos y categorías relativas a la operatividad o eficacia recaudatoria de los impuestos.

Para Fernando Sáinz de Bujanda, “la no confiscatoriedad supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles del sujeto”.

Para Francisco Cañal García (1996), en definitiva, el límite absoluto y objetivo, de la no confiscatoriedad se refiere al hecho imponible, que ha de ser índice revelador de riqueza. Esta riqueza debe ser efectiva, real; por lo que el principio de no confiscatoriedad excluye la posibilidad de que se grave una riqueza presunta o ficticia. La riqueza debe ser actual, por lo que se excluye el gravamen retroactivo. Por último, el impuesto no puede alcanzar a la totalidad de la riqueza anulándola; es decir, el impuesto no podrá ser confiscatorio. El principio de no confiscatoriedad constituye así una garantía de la propiedad individual. Finalmente, como consecuencia de su estudio del tema propone la siguiente definición de no confiscatoriedad: “La no confiscatoriedad es el principio por el que la imposición se adecua a la aptitud económica personal y familiar del sujeto, en virtud de gravar hechos económicos, indicativos de una riqueza cierta y actual, que no resulta anulada por la imposición, de modo que produce un reparto socialmente justo en el pago de los gastos públicos”.

Para Catalina García Vizcaíno (1999), la no confiscatoriedad es la “aptitud económico-social para contribuir al sostenimiento del Estado. Si bien se la vincula con el principio del sacrificio, puede enfocársela también considerando las posibilidades de un individuo, más que su sacrificio. A la no confiscatoriedad se la mide por índices (patrimonio, renta) o por indicios (gastos, salarios pagados, transacciones, etc.)”.

En opinión de Alberto Tarsitano (1994), “la no confiscatoriedad constituye un principio constitucional implícito que sirve a un doble propósito: de un lado, como presupuesto legitimador de la distribución del gasto público; de otro, como límite material al ejercicio de la potestad tributaria. Se lo podría definir como una aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que, luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible”.

En este contexto y siendo que la *no confiscatoriedad* como principio tributario tiene un efecto sobre la renta de 5ta categoría, se necesita determinar la correlación entre ambas variables, y para eso hemos hecho uso del método *coeficiente de correlación de Pearson*, cuyo proceso se obtiene haciendo una simple operación de división de las dos covarianzas de las variables entre el punto de su desviación estándar. Y por eso este análisis nos lleva a hacer uso de otra herramienta de la estadística denominada *el coeficiente de correlación de Spearman*, que es una medida de la asociación o independencia entre ambas variables aleatorias ya sean continuas o discretas, y se determina mediante la siguiente forma:

$$\rho = 1 - \frac{6 \sum D^2}{N(N^2 - 1)}$$

donde D es la diferencia entre los correspondientes estadísticos de orden de $x - y$. N es el número de parejas de datos.

1.2. Formulación del problema

De acuerdo al planteamiento, el trabajo presenta un problema general que conlleva a dos problemas específicos en la investigación sobre el principio de no confiscatoriedad y su relación con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

1.2.1. Problema general

¿Qué relación existe entre el principio de no confiscatoriedad y el Impuesto a la Renta de 5ta. Categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017?

1.2.2. Problemas específicos

- ¿Qué relación existe entre el factor de aptitud económica y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017?
- ¿Qué relación existe entre el factor de igualdad y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017?

1.3. Objetivos de la investigación

1.3.1. Objetivo general

Determinar la relación del principio de no confiscatoriedad y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

1.3.2. Objetivos específicos

- Determinar la relación entre el factor de aptitud económica y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría, en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.
- Determinar la relación entre el factor de igualdad y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría, en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

1.4. Justificación del proyecto

Aunque hablar del impuesto a la renta de quinta categoría comprende cumplir las obligaciones establecida por la norma a favor de la administración tributaria, por efectos de ingresos como persona natural dependiente de una institución jurídica, también es cierto que uno de los principios establecidos por la administración tributaria es “la no confiscatoriedad”; es decir, que tenga los suficientes ingresos para soportar dos cosas importantes: cubrir la canasta básica familiar y cubrir las obligaciones con el Estado, hechos que podremos identificarlos al realizar la presente investigación, y mejor que una institución que controla los registros contables y las aplicaciones mismas; por ejemplo, el Colegio de Contadores Públicos de Lima.

Por eso se ha realizado la presente investigación que permitirá ayudar a determinar claramente la relación existente entre los ingresos de una persona natural con sus obligaciones tributarias.

1.5. Presuposición filosófica

La mayor referencia filosófica se establece en el maestro de los maestros, nuestro señor Jesucristo, quien relaciona directamente a la administración tributaria y el contribuyente y viceversa, con los beneficios y obligaciones; en este orden de ideas no ha sido de beneficio

para el contribuyente los aportes realizados por renta de quinta categoría, reflejándose en su no confiscatoriedad, especialmente en lo económico, consecuentemente no hay igualdad entre ambos que se reflejen en forma eficaz, eso está expresado en el libro de San Lucas 20:25, cuyo texto dice: *“Entonces le dijo: Pues dad al Cesar lo que de Cesar y a Dios lo que es de Dios”*;

Luego de haber realizado las entrevistas y encuestas respectivas, deducimos, sin lugar a dudas, que el alcance de este estudio no es solo para los profesionales de nuestro país, quienes tienen interés en el presente trabajo de investigación, sino debe alcanzar al íntegro de profesionales y técnicos del Perú en primera instancia y del mundo inclusive, siempre en cuando tengan obligaciones y beneficios legales como los que hay en nuestro país.

Por otro lado, consideramos que el resultado del presente estudio de investigación tiene una relevancia fundamental para todas aquellas personas naturales dedicadas que desarrollan su carrera en la modalidad de dependencia empresarial (5ta categoría), cuya consecuencia es la mejora de beneficios para el país en general.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la investigación

De la indagación de los estudios que anteceden a la presente y que servirán de referencia metodológica o de respaldo, para las conclusiones a las que se arribe en la presente tesis, se determinaron las siguientes desde un ámbito internacional, nacional y local.

2.1.1. Primer antecedente

Gerardo Novoa (2017), en su investigación empírica: “El principio de la no confiscatoriedad”, nos dice que éste nace de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de la igualdad de las cargas públicas. Es deber de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos en que incurre el Estado, ya que éste necesita esos recursos para satisfacer las necesidades públicas, lo cual es su razón de ser primordial y principal motivo de existencia. Existe, pues, el deber de solidaridad de contribuir al gasto público; sin embargo, no todos estamos obligados de sacrificarnos de igual manera, porque existe el principio de la igualdad de las cargas públicas, que no alude a una igualdad material, cuantitativa, sino que es personal, cualitativa; se toma en cuenta la situación económica de cada quién.

De allí que podamos afirmar que la no confiscatoriedad es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al poder tributario del Estado. Este concepto está íntimamente ligado al concepto de sacrificio y a la posibilidad de que un ciudadano renuncie a un goce directo y soporte tal renuncia; en otras palabras, constituye la medida con que él puede contribuir a los gastos públicos.

Se advierte así que la no confiscatoriedad es la aptitud económica personal, para soportar las cargas públicas en mayor o menor grado. Se deben tener en cuenta, pues, las condiciones particulares de cada uno de los individuos. Lo que se busca con este principio es que los ciudadanos de un Estado contribuyan para su sostenimiento en la cantidad más aproximadamente posible a la proporción de sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos y rentas de que respectivamente disfrutan.

Y es el legislador quien debe atribuir al sujeto particular esta potencialidad de contribuir a los gastos públicos, tomando en cuenta la riqueza en posesión de una persona o un movimiento, y atribuyéndolo a ésta la magnitud de la no confiscatoriedad y graduar así la obligación tributaria. La aptitud económica, pues, reposa en el patrimonio o riqueza propia del contribuyente.

Podemos concluir con las siguientes apreciaciones:

- Aun siendo un concepto tan complejo, que involucra tanto la Ciencia de las Finanzas como al Derecho Tributario en particular, hay una relativa coincidencia en la doctrina en sostener que, básicamente, se puede entender a la no confiscatoriedad como la aptitud económica de los miembros de la comunidad, para contribuir a la cobertura de los gastos públicos.
- La no confiscatoriedad es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al poder tributario del Estado; es la aptitud económica de los miembros de la comunidad, para contribuir a la cobertura de los gastos públicos.
- Si bien el principio de no confiscatoriedad no está expresamente recogido en la Constitución del Perú, su presencia se deduce de la existencia en la Carta Magna de los principios de igualdad y no confiscatoriedad que son los que lo conforman.
- El principio de no confiscatoriedad al estar recogido implícitamente en la Constitución del Perú, no puede ser visto como una simple recomendación al legislador.

Este no puede elegir arbitrariamente los presupuestos de hecho que son la base para la imposición, y se debe guiar por la no confiscatoriedad, la cual es norma obligatoria que no puede dejar de ser tomada en cuenta.

- La principal característica del principio de no confiscatoriedad es la de ser el límite material del poder tributario, ya que hace que el tributo deba estructurarse de forma tal que grave a cada uno según su capacidad.
- La no confiscatoriedad es la causa jurídica del impuesto, ya que este es ajeno a toda actividad estatal específica relativa al contribuyente y, por eso, se debe encontrar su justificación en la potencialidad económica de las personas, para contribuir al gasto público, esto es, su no confiscatoriedad.

2.1.2. Segundo antecedente

Asimismo, Raúl Mendoza Pérez (2014) en su investigación empírica “El principio tributario de igualdad, generalidad, proporcionalidad y la sociedad en el Perú”, compara si los principios tributarios de igualdad, generalidad y proporcionalidad son aplicables y observados en los datos que proporcionan las autoridades del Estado peruano, si son aplicados en la recaudación. Se pretende apoyar el gran trabajo que realiza el Estado en busca de un desarrollo económico sostenido con igualdad de oportunidades. En el presente trabajo, se utilizaron los datos encontrados en la Ley del Presupuesto Público para el año fiscal 2014, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) aplicando el método deductivo. Asimismo, se concluyó en que hay diferencias entre los principios tributarios y los datos proporcionados por el Estado:

1. Los impuestos indirectos que origina los ingresos corrientes del Estado peruano, impactan en mayor grado a los estratos sociales de menores ingresos, generando mayores desigualdades sociales.

2. La SUNAT no considera el concepto de Responsabilidad Social, como ente recaudador tributario, lo que origina mayores brechas sociales.

Se sugiere:

- Se invierta en las ciudades más pobres del Perú, con la finalidad de reducir diferencias; así también, disminuir los impuestos indirectos (IGV) a largo plazo, considerando los ingresos ordinarios (tributos) importantes, ya que representa el 70% del gasto público.
- La SUNAT debe considerar la Responsabilidad Social una forma ética de gestión que implica la inclusión de las expectativas de todos los grupos de interés.

2.1.3. Tercer antecedente

Por otro lado, Pedro Bolívar Ordóñez (2012), en su tesis de investigación: “Efectos del principio de No confiscatoriedad en el Régimen Tributario Ecuatoriano”, resalta el esfuerzo por revalorizar el contenido del principio de No Confiscatoriedad, como un principio de carácter transcendental dentro del Régimen Tributario, entendiéndolo a la vez como un derecho que tienen los contribuyentes, y como una regla a respetarse por parte de los poderes del Estado, en particular del poder tributario.

En tal virtud, el principio de No Confiscatoriedad tiene sus diferentes campos de aplicación, siendo uno de ellos el del respeto al mínimo exento, beneficio fiscal que tiene que ser protegido como prerrogativa de una vida digna, tanto en impuestos directos e indirectos.

Por tal razón se ha procedido a realizar un análisis de supuestos de confiscatoriedad que pueden presentarse en algunos impuestos de recaudación nacional (renta, IVA e ICE), para lo cual hemos estudiado la naturaleza de estos impuestos, para llegar a tales supuestos o escenarios.

De todo lo anteriormente analizado ha resultado crucial el tema de la presión tributaria, pero ya no analizado solo como un mero dato macroeconómico, sino como un criterio básico de investigación, aplicado a situaciones concretas (personas, empresas o comunidades), para esto es fundamental el análisis de índices de pobreza de desigualdad, de desempleo para utilizarlo como parámetros tanto en la formación (no confiscatoriedad abstracta) como en la gestión de tributos (no confiscatoriedad concreta). Se trata de conciliar por medio del principio de No Confiscatoriedad, al principio de igualdad con eficiencia, la equidad y suficiencia recaudatoria, en fin, conciliar derecho y economía.

2.2. Bases teóricas principales.

2.2.1. Rentas de quinta categoría

Son las rentas del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la ley.

Se encuentran estrechamente vinculadas con el Derecho Laboral, aunque debemos advertir que no necesariamente coinciden, siendo el concepto de renta (Derecho Tributario) más amplio que el concepto de remuneración (Derecho Laboral). A título de ejemplo, tenemos que se considera renta, mas no remuneración, las prestaciones alimentarias - suministros indirectos, las gratificaciones extraordinarias, la canasta de Navidad o similares, la participación del trabajador en las utilidades de la empresa, el recargo al consumo, la bonificación extraordinaria temporal, según la Ley 30334 y la bonificación extraordinaria proporcional, según la Ley 30334.

Doctrina y legislación laboral: Los elementos esenciales del contrato individual de trabajo son: a. Prestación personal y directa del servicio; b. Remuneración y c. Subordinación (el empleador tiene facultad reglamentaria, de dirección y sancionadora).

Doctrina y legislación tributaria: tienen sus propios conceptos que a veces se alejan e incluso se oponen a los del Derecho Laboral.

2.2.2. Principio de no confiscatoriedad

El principio de no confiscatoriedad genera la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de igualdad de las cargas públicas. En efecto, es deber de todo ciudadano el contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos del Estado, ya que éste necesita esos recursos para satisfacer las necesidades públicas, lo cual es su razón de ser primordial, y principal motivo de existencia. Existe, pues, el deber de solidaridad de contribuir al gasto público; sin embargo, no todos estamos obligados a sacrificarnos de igual manera, porque existe el principio de igualdad de las cargas públicas, que o alude a una igualdad material, cuantitativa, sino que es personal cualitativo; se toma en cuenta la situación económica de cada quien.

De allí, que se afirme que la no confiscatoriedad es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al poder tributario del Estado. Este concepto está íntimamente ligado al concepto sacrificio y a la posibilidad de que un ciudadano renuncie a un goce directo y soporte tal renuncia; en otras palabras, constituye la medida con que él puede contribuir a los gastos públicos.

Se advierte que la no confiscatoriedad es la aptitud económica personal, para soportar las cargas públicas en mayor o menor grado. Se deben tener en cuenta, pues, las condiciones particulares de cada uno de los contribuyentes. Lo que busca este principio es que los contribuyentes de un Estado aporten a su sostenimiento, en la cantidad más aproximadamente posible a la proporción de sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a sus ingresos y rentas de que respectivamente disfrutaban. Así, visto el concepto de no confiscatoriedad, podemos sostener que éste es imposible de cuantificar y que la

forma como se puede investigar es a través de otros principios como el de Justicia e Igualdad Tributaria.

Y es el legislador quien debe al sujeto particular esta potencialidad de contribuir a los gastos públicos, tomando en cuenta la riqueza en posesión de una persona o empresa, y atribuyéndole a esta la magnitud de no confiscatoriedad y graduar así la obligación tributaria. La aptitud económica, pues, reposa en los ingresos, el patrimonio o riqueza propia del contribuyente.

2.2.3. Concepto de renta de quinta categoría en la ley del impuesto a la renta

El TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR en lo sucesivo) contempla como renta de quinta categoría a las obtenidas por “El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación, y, en general, toda retribución por servicios personales”.

De esta manera, el legislador tributario se aparta de los conceptos “no remunerativos” dispuestos en la normativa de CTS (y, por ende, laboral), e integra, como renta de quinta categoría, a todo aquello que retribuya los servicios personales del trabajador bajo relación de dependencia en principio. En efecto, dicho distanciamiento encuentra respaldo en lo regulado por el artículo 10° del Decreto Supremo N° 001-96-TR (que aprueba el Reglamento de la Ley de Fomento del Empleo) el cual estipula que “el concepto de remuneración definido por los artículos 39° y 40° de la Ley (actualmente, artículos 6° y 7° de la LPCL) es aplicable para todo efecto legal, cuando sea considerado como base de referencia, con la única excepción del Impuesto a la Renta que se rige por sus propias normas”.

Sin embargo, el artículo 34º inciso a) segundo párrafo de la LIR excluye como rentas de quinta categoría a “las cantidades que percibe el servidor por asuntos en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto”. Sobre el particular, es de señalar que la RTF N° 5217-4-2002 ha resaltado que este inciso se refiere específicamente a las condiciones de trabajo.

2.2.4. Presunción

La presunción se define: “el acto de aceptar la veracidad de un hecho por la evidencia de otro del que normalmente depende aquel hecho no probado”. La palabra presunción se compone de la preposición “prae” y el verbo “sunco”, que significa tomar anticipadamente, porque por las presunciones se forma o deduce un juicio u opinión de las cosas y de los hechos antes que estos se nos demuestren o aparezcan por sí mismos.

El Diccionario de la Real Academia Española establece que “presumir”, significa sospechar, juzgar o conjeturar una cosa por tener señales o indicios para ello.

Las presunciones se clasifican en presunción simple y presunción legal. La presunción simple o presunción de juez, no se encuentra recogida en norma alguna; por tanto, dejan en libertad el pensamiento del juzgador, reconoce como límite la inexistencia de prohibiciones y la vinculación de la interpretación con el hecho presumido. A estas presunciones simples no se las prueba; están fundadas en la razón que plantea el juez como hombre para crearse una convicción, al modo como todo razonador lo haría fuera del proceso. Son conocidas también como presunciones de indicios o presunciones.

Las presunciones legales son aquellas que se encuentran contenidas y resguardadas por una norma jurídica y pueden ser clasificadas en presunción legal absoluta y presunción

legal relativa. Como quiera que en toda presunción legal se parte de un hecho conocido y, por lo tanto, debidamente probado para extraer una consecuencia, por imperio de la ley, un hecho desconocido, la persona en cuyo favor se ha establecido la presunción queda dispensada de probar el hecho desconocido.

La presunción legal absoluta o denominada también presunción “*juris et de jure*” o de derecho y por derecho, tienen como característica que no admiten prueba en contrario; es decir, una vez establecida por ley, opera de pleno derecho. Lo único que puede ser refutado es el hecho sobre el cual se soporta, pero no el hecho que se establece como consecuencia probable.

La presunción legal relativa o denominada también presunción “*juris tantum*” o tan solo de derecho, tiene como característica que admiten prueba en contrario; es decir, cabe demostrar la inexistencia del hecho desconocido y quien asume la carga de la prueba es la persona afectada por la presunción.

Respecto a las presunciones repasemos las referencias de algunos de los principales doctrinarios en tributación:

Carlos M. Giuliani Fonrouge (2005) afirman que, si la autoridad administrativa no ha podido obtener los antecedentes necesarios, para la determinación cierta, entonces puede efectuarse por presunciones o indicios: es lo que se conoce como determinación con *base presunta*.

Roque García Mullin (1978) sostiene que casi no existe ningún sistema que se atenga pura y exclusivamente a la renta real, sino que, en mayor o menor grado, el legislador recurre muchas veces al auxilio de presunciones. Esas presunciones pueden decirse que son hijas de la necesidad, porque en buena medida responde a las

dificultades, para el cálculo y fundamentalmente para el control de veracidad de la renta real en algunas situaciones.

Rafael Calvo Ortega (1999) nos indica que la estimación indirecta de la base imponible se fundamenta en la necesidad de cumplimiento de la obligación tributaria. La naturaleza pública y la realización de la justicia que está incorporada, requieren su cumplimiento con independencia de la voluntad y colaboración del contribuyente. Si no es posible una estimación objetiva o directa, es necesario buscar la cuantificación de la base imponible a través de otra técnica y criterios distintos de los que racionalmente hubiesen debido de emplearse. En otras palabras, no se pueden emplear los elementos propios de la estimación directa, porque no existen o porque el contribuyente se niega a utilizarlos, tampoco los relativos a la estimación objetiva. De las consideraciones anteriores resulta ya una tensión en esta forma de determinación de la base entre la necesidad indiscutible de llevarla a cabo y la exigencia fundada en diversos principios tributarios (entre ellos el de capacidad económica) de conseguir un resultado lo más próximo posible a la realidad.

Horacio Ziccardi (2003) argumenta que la Administración fiscal para determinar la obligación tributaria del contribuyente, solo puede recurrir a la determinación presunta o indirecta, cuando no disponga de elementos que acrediten fehacientemente la exacta dimensión de la materia imponible por ausencia de ellos o por su insuficiencia, o aún por la descalificación de los existentes. En estos casos se encontrará facultado, para recurrir al método indirecto de determinación. Esto significa que la Administración fiscal debe primero agotar los medios que permitan reconstruir la materia imponible de modo directo o sobre base cierta y solo en los supuestos indicados recurrir a aquel modo excepcional de determinación. La metodología a utilizar para la presunción debe ser precisada con el objeto de evitar decisiones alejadas de la realidad, pues si bien el método indiciario

permite fijar con probabilidad, aunque no con certeza, la existencia y magnitud del hecho imponible, la ley debe establecer reglas de valoración que permitan obtener, por ese camino, valores que se aproximen a la certeza de la determinación directa.

De la Garza Sergio (1983) menciona que la determinación con “base presunta” existe cuando sea la Administración Tributaria (caso el más frecuente) o sea el propio sujeto pasivo principal, la base imponible se determina con ayuda de presunciones establecidas por la ley. Así, por ejemplo, en el Impuesto sobre la Renta de los contribuyentes menores por actividades empresariales la base imponible se determina aplicando a los ingresos brutos del contribuyente un coeficiente de utilidad, según el giro o actividad económica del causante, establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) en su art. 62, que puede ser del 3%, 10%, 15%, 20%, 30%. De esa suerte, estos contribuyentes tienen una base imponible que la ley presume *iuris et de iure*.

Otro caso de base presunta es el que resulta de la aplicación del art. 75 de la LISR, según el cual cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público compruebe a una persona física que ha realizado erogaciones mayores que las declaradas y ésta no pueda comprobar que no proceden de ingresos gravables, esa diferencia constituye un ingreso gravable que se agrega al declarado por el contribuyente. Este método ha sido llamado por algunos autores y también por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con el nombre de “indiciario” y en palabras de ésta, en él “se investiga por los medios o signos externos del sujeto del impuesto para así, presuntivamente, determinar su citada capacidad (contributiva)”.

Rubén Sanabria Ortiz (2001), al comentar el modelo de Código Tributario del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) en lo referente a las presunciones, argumenta que, por este precepto, a quienes incurren en las causales de estimativa por la Administración, se les puede presumir sus ingresos, patrimonio o

ventas conforme a los procedimientos en el mismo señalados y que consisten en usar la información contable del contribuyente, en la parte que la Administración Tributaria considera discrecionalmente confiable, tomar en consideración otras declaraciones, inclusive las de años anteriores y finalmente recurrir a los métodos indirectos de la investigación económica.

Carmen del Pilar Robles Moreno, Francisco Ruiz de Castilla, Jorge Bravo Cucci y Walker Villanueva (2009) refieren un comentario de Carlos Gualino Fonrouge, quien señala que “la jurisprudencia del Tribunal Federal de Suiza ha establecido que la determinación de oficio debe fundamentarse en bases aceptables, y en lo posible, acercarse a los hechos reales, tomando en cuenta todos los elementos disponibles, y a falta de los índices probatorios, apoyarse en coeficientes experimentales”.

Ernesto Esevery Martínez en su libro *Presunciones legales y Derecho tributario*, citado por Javier Laguna Bustamante del Instituto de Investigación El Pacifico SRL, sostiene que la presunción es un proceso lógico a través del cual se pretende averiguar un hecho desconocido, a partir de otro que se conoce por existir entre ambos una relación de dependencia, y su proliferación en el ordenamiento tributario se ha justificado, porque en el proceso seguido para la aplicación de los tributos rige el principio inquisitivo o de investigación de oficio, que obliga al órgano administrativo encargado de comprobar las situaciones tributarias a buscar, por sí mismo, la verdad material de aquellas, sin esperar la colaboración de los interesados en el desarrollo de esa actividad, circunstancia que no se da en el proceso civil, donde rige el llamado principio dispositivo conforme al cual son las partes quienes fijan libremente el objeto del litigio y proponen y aportan aquellas pruebas que mejor convengan a la defensa de sus intereses.

Díaz Sieiro, autor español en su libro *Procedimiento Tributario*, nos indica que la facultad de recurrir a la estimación indirecta constituye una facultad extraordinaria de la

Administración, por lo que es necesaria que la estimación indirecta sea configurada como un procedimiento subsidiario y excepcional dentro del procedimiento de liquidación tributaria.

En síntesis, la doctrina revisada señala que la aplicación de los procedimientos de determinación en base presunta existe en todas las legislaciones, básicamente como un apoyo para las Administraciones Tributarias en su labor de fiscalización; además es fundamental que los procedimientos de presunción se encuentren debidamente descritos en la norma, esto como una seguridad jurídica para los contribuyentes y como un límite al actuar de las Administraciones Tributarias.

Asimismo, la norma IV del título preliminar del Código Tributario en su último párrafo establece: *“En los casos que la Administración Tributaria se encuentre facultada para actuar discrecionalmente optara por la decisión más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley”*.

En atención a dicha norma, se debe interpretar que, en el procedimiento de fiscalización tributaria, la SUNAT debe actuar discrecionalmente y no arbitrariamente, siendo que la decisión adoptada para satisfacer el interés público radica en que cada deudor tributario contribuya a las arcas fiscales de acuerdo con su no confiscatoriedad (mandato que tiene su sustento constitucional implícito en el art. 74 de la Constitución Política del Perú).

Para el doctor Hernández Berenguel, un tema central en la tributación es que se mantenga el equilibrio entre la necesidad del Estado para obtener recursos tributarios suficientes, para la satisfacción de las necesidades públicas y la necesidad –que caracteriza a todo país civilizado- de respetar los derechos y garantías fundamentales de las personas. En un estado de derecho es la Constitución Política la que tiene que preservar ese equilibrio.

Entonces, en un estado de derecho, el poder tributario del estado no es ilimitado, sino que se encuentra sujeto a los parámetros impuestos por la Constitución.

En nuestro país, el art. 74 de la Constitución Política de 1993 señala lo siguiente:

“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con límites que señala la ley. El estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de las personas. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.

No surte efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo”.

Como se puede observar, el principio de no confiscatoriedad no ha sido expresamente recogido por la Constitución de 1993. A pesar de ello, si se encuentra implícito cuando la norma se refiere al principio de igualdad y al de no confiscatoriedad.

Situación muy similar ocurre en la legislación argentina, en el artículo 17 de la Constitución Nacional no se menciona en forma expresa la confiscatoriedad en materia tributaria (solamente se refiere a la penal); al respecto, Horacio García Belsunce opina lo siguiente: *“La no confiscatoriedad de los tributos no es una expresa garantía constitucional, como lo son las de legalidad, de proporcionalidad, de equidad, de igualdad y de uniformidad. No obstante, la no confiscatoriedad de los tributos es una*

garantía implícita de orden constitucional que surge de la aplicación de la garantía del derecho de propiedad consagrada en el artículo 17 de la carta constitucional. Si la constitución garantiza la inviolabilidad del derecho de propiedad, no puede la ley reglamentaria –tributaria o no-cercenar so pretexto de su relativización dicha garantía y dándose un gravamen confiscatorio, la propiedad queda cercenada”.

Es conveniente ahora definir lo que se entiende por no confiscatoriedad. Por ejemplo, para el Dr. Julio Fernández Cartagena la no confiscatoriedad es definida como la idoneidad de un sujeto, para hacer frente a las cargas tributarias, expresada en diversas manifestaciones de riqueza.

En ese sentido, Spisso referida por Mendoza (2014) ha señalado que *“El concepto de no confiscatoriedad denota una aptitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal”.*

De las dos citas precedentes, se puede obtener las siguientes conclusiones: i) La no confiscatoriedad alude a la capacidad económica de un sujeto; ii) Esta no confiscatoriedad es la condición que necesariamente debe ostentar un sujeto, para que el estado le pueda exigir el pago de tributos; iii) La no confiscatoriedad debe ser tomada en cuenta por el legislador en la imposición y en la aplicación de tributos y iv) Por el principio de no confiscatoriedad, las personas deben pagar tributos en la medida de su capacidad económica; es decir, en relación con su efectiva disposición de riqueza.

Por lo tanto, podríamos señalar que *la no confiscatoriedad* es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que poseen los individuos sometidos al Poder Tributario del estado; es la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos.

El Tribunal Constitucional ha sostenido que *“(...) el principio de no confiscatoriedad de los tributos también se extiende y relaciona con el principio de capacidad*

contributiva, de modo que la imposición que se realice debe siempre sustentarse en una manifestación de no confiscatoriedad.

(...) Se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado en un régimen en el que se ha generalizado constitucionalmente el derecho subjetivo a la propiedad y, además ha considerado a este como institución, como uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de constitución económica” (STC. N° 2727-2002-AA/TC).

Adicionalmente el Tribunal Constitucional ha señalado que “el principio de igualdad en materia tributaria tiene estrecha relación con el principio de no confiscatoriedad, de manera tal que la carga tributaria tiene estrecha relación con el principio de no confiscatoriedad, de manera tal que la carga tributaria sea directamente proporcional a la capacidad económica de los concretos particulares que se ven afectados por el tributo”.

En ese sentido, se señala que la no confiscatoriedad es la referencia necesaria para verificar si un tributo cumple o no con la garantía de igualdad tributaria.

Sobre el mismo tema, el Dr. Julio Fernández Cartagena, al analizar estos conceptos con muy buen acierto, sostiene que *“la no confiscatoriedad es el techo de la imposición; la no confiscatoriedad su piso”.*

Como hemos podido observar, en nuestro país, así como en otros más (como por ejemplo Argentina), el principio de no confiscatoriedad no se encuentra taxativamente señalado en la Constitución; sin embargo, hay otras legislaciones en las cuales el legislador se ha preocupado de consignarlo expresamente. Así el inciso 1 del artículo 31 de la Constitución Política española señala que *“todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica”.*

En el mismo sentido, el artículo 53 de la Constitución italiana dice que *“todos estarán obligados a contribuir a los gastos públicos en proporción a su no confiscatoriedad”*.

El Tribunal Constitucional también ha señalado que la *“no confiscatoriedad tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición, es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados, ya que sólo así el tributo no excederá los límites de la no confiscatoriedad del sujeto pasivo, configurándose el presupuesto legitimador en materia tributaria y respetando el criterio de justicia tributaria en el cual se debe inspirar el legislador, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional tributario al momento de regular cada figura tributaria”*.

Entonces en un Estado de Derecho como el Perú, es deber de todo ciudadano que goce de capacidad económica, contribuir con una porción de sus rentas al financiamiento de los fines y actividades estatales. Así lo ha reconocido el Tribunal Constitucional cuando sostiene que *“el pago de tributos, esto es, el deber de contribuir con los gastos públicos, constituye un principio constitucional implícito de nuestro Estado Democrático de Derecho”*.

Respecto del vínculo entre las presunciones y la no confiscatoriedad, el Dr. Julio Fernández Cartagena sostiene que no se debe recurrir a las presunciones *iures et de iure*, ya que ello vulnera el principio de no confiscatoriedad.

La realidad económica de las empresas se refiere a la verdadera situación en que se encuentra la empresa y que debe ser tomada de manera primordial por la Administración Tributaria, al momento de realizar una fiscalización y en la cual aplica una determinación sobre base presunta. Que mejor prueba que en la determinación aplicada se esté considerando la realidad económica de los contribuyentes, si el

procedimiento de presunción se aplicará considerando los documentos e información de la propia empresa sujeta a auditoria.

Sin embargo, al revisar la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF (publicado el 08 de diciembre de 2004) y normas modificatorias encontramos lo siguiente:

Artículo 93°. Para los efectos de la determinación sobre base presunta, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) podrá determinar ventas, ingresos o renta neta aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes.

Para fijar el promedio, coeficiente y/o porcentaje, servirán especialmente como elementos determinantes: el capital invertido en la explotación, el volumen de las transacciones y rentas de otros ejercicios gravables, el monto de las compra-ventas efectuadas, las existencias de mercaderías o productos, el monto de los depósitos bancarios, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares, los salarios, alquileres del negocio y otros gastos generales.

Para tal efecto, se podrán utilizar, entre otros, los siguientes procedimientos:

1. Presunción de ventas o ingresos adicionando al costo de ventas declarado o registrado por el deudor tributario, el resultado de aplicar a dicho costo el margen de utilidad bruta promedio de empresas similares.

El margen de utilidad bruta es el porcentaje obtenido al dividir la utilidad bruta entre el costo de ventas, todo ello multiplicado por cien.

En caso el deudor tributario no hubiera declarado o registrado el costo de ventas, o existiera dudas respecto de su veracidad o exactitud, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) obtendrá el costo de ventas considerando la información proporcionada por terceros.

De las ventas o ingresos presuntos se deducirá el costo de ventas respectivo, a fin de determinar la renta neta.

2. Presunción de renta neta equivalente a la renta neta promedio de los dos ejercicios inmediatos anteriores, que haya sido declarada o registrada por el deudor tributario, comprobada por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. Si el deudor tributario no tiene renta neta en alguno de dichos ejercicios, se podrá aplicar el procedimiento a que se refiere el inciso siguiente.
3. Presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, correspondiente al ejercicio fiscalizado o, en su defecto, al ejercicio inmediato anterior.
4. Presunción de renta neta de cuarta categoría equivalente al promedio de renta neta de personas naturales que se encuentren en condiciones similares al deudor tributario, del ejercicio fiscalizado o, en su defecto, del ejercicio inmediato anterior.

En los casos de que deba obtenerse, el promedio de empresas similares o de personas que se encuentren en condiciones similares, se tomará de muestra tres empresas o personas que reúnan las condiciones similares que establezca el Reglamento. En caso de no existir empresas o personas de acuerdo con dichas condiciones, se tomarán tres empresas o personas, según corresponda, que se encuentren en la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU.

A su vez en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias, señala:

2.2.5. Artículo 61°. Presunciones por aplicación de promedios, coeficientes y/o porcentajes

Para la aplicación de las presunciones previstas en el Artículo 93° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

a. Empresas similares

Se considerarán empresas similares a aquéllas que teniendo la misma actividad o giro principal que la del deudor tributario al que se aplicará la presunción, se equiparen en tres o más de las siguientes condiciones: 1. Número de trabajadores; 2. Puntos de venta; 3. Monto de los pasivos; 4. Monto de compras, costos o gastos; 5. Consumos de agua, energía eléctrica o servicio telefónico; 6. Capital invertido en la explotación; 7. Volumen de las transacciones; 8. Existencia de mercaderías o bienes y; 9. Monto de los depósitos bancarios. Cualquier otra información que tenga a su disposición la Administración Tributaria.

b. Personas en condiciones similares

Tratándose de sujetos perceptores de rentas de cuarta categoría, se considerarán personas naturales que se encuentran en condiciones similares, a aquellas que ejerzan la misma profesión, ciencia, arte, oficio o que realicen las mismas funciones.

Adicionalmente, para seleccionar a las personas en condiciones similares, la SUNAT tomará en cuenta aquellas que se equiparen en tres o más condiciones, tales como: número de trabajadores, monto de los depósitos bancarios, valor estimado de los instrumentos, equipos que utiliza para el desempeño de sus funciones; la fecha de inicio de actividades declarada para la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), salvo que se detecte que no le corresponde tal fecha, en cuyo caso será la que se determine en el proceso de fiscalización y Otra información que, a criterio de la SUNAT, sirva para

seleccionar personas que se encuentren en condiciones similares a las del deudor tributario al que aplicará la presunción.

c. Selección de empresas similares o personas en condiciones similares

- Cuando la SUNAT considere otras condiciones conforme a los numerales 10) del inciso a) y 5) del inciso b), éstas deberán ser razonables para la selección de empresas o personas similares, debiendo elegirse aquellas que tengan en cuenta la realidad económica y situación personal del contribuyente.
- Las condiciones que seleccione la SUNAT a fin de determinar las empresas o personas similares, serán aquellas de las que tenga información fehaciente.
- Si por causas imputables al deudor tributario, la SUNAT no tuviera información fehaciente de, al menos, tres condiciones de aquél, la Administración Tributaria podrá utilizar sólo las condiciones de las que tenga información a fin de seleccionar las empresas o personas similares. Para seleccionar a las empresas o personas similares se tomarán las condiciones existentes en el ejercicio fiscalizado, admitiéndose en cada condición una diferencia de hasta el diez por ciento (10%) respecto de la información con que cuente la SUNAT del sujeto fiscalizado. En todos los procedimientos presuntivos en los que deba aplicarse promedios, coeficientes y/o porcentajes de empresas o personas similares, se seleccionarán tres empresas o personas, según corresponda.
- De no haber empresas o personas de acuerdo con las condiciones del deudor tributario, o de no tener información fehaciente de ninguna condición del deudor tributario por no estar inscrito en el RUC o por cualquier otra causa imputable a él, se seleccionará, a criterio de la Administración Tributaria, tres

empresas o personas que se encuentren en la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme – CIIU del deudor tributario.

La CIIU será la declarada por el deudor tributario en el RUC o la que se determine en el procedimiento de verificación o fiscalización, de no estar inscrito en dicho registro o de no haber declarado la CIIU que le corresponde.

Para tal efecto, se tomarán todos los dígitos de la CIIU. De no existir empresas o personas a seleccionar que se ubiquen en la misma CIIU, se tomarán los tres primeros dígitos o, en su defecto, menos dígitos hasta encontrar una empresa o persona similar, no pudiendo en ningún caso considerar menos de dos dígitos para realizar dicha selección.

- d. De haber más de tres empresas o personas que reúnan las condiciones, para ser consideradas como similares o que se encuentren en la misma CIIU, se seleccionará a aquéllas que tengan la misma ubicación geográfica en el ejercicio fiscalizado, prefiriéndose las empresas o personas del mismo distrito, provincia, departamento, región, en ese mismo orden de prelación o, en su defecto, de cualquier zona geográfica del país.
- e. De las empresas o personas seleccionadas de acuerdo a lo dispuesto en el presente Artículo, se tomará a aquellas empresas o personas que declaren el mayor impuesto resultante.
- f. Promedio de renta neta de empresas o personas similares

Para efecto de las presunciones previstas en los incisos 3) y 4) del Artículo 93° de la Ley, una vez seleccionadas las tres empresas o personas, se promediará las rentas netas de las mismas correspondientes al ejercicio fiscalizado. Sin embargo, se tomará la renta

neta del ejercicio inmediato anterior de aquellas empresas o personas que no tengan renta neta en el ejercicio fiscalizado.

Como podemos observar en el numeral 1 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, se acepta efectuar una determinación en base presunta tomando de referencia “el margen de utilidad bruta promedio de empresas similares”, pero no se acepta utilizar el margen de utilidad de la propia empresa, que se podría obtener de un análisis de los documentos y libros contables del propio contribuyente sujeto a fiscalización (porque no se encuentra expresamente así mencionado).

Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 3379-2-2006 ha declarado lo siguiente: *“El índice de rentabilidad se debe establecer teniendo en cuenta empresas similares a la recurrente y no en base a operaciones realizadas por el propio contribuyente”*.

En la RTF N° 6128-5-2004 el Tribunal ha señalado que *“a efectos de determinar la renta presunta la Administración podrá tomar como referencia a otros contribuyentes, siempre y cuando tuvieran características similares, pues lo contrario supondría distorsionar la realidad del contribuyente”*.

De acuerdo con el artículo 277 del Código Procesal Civil ⁹ la presunción es el razonamiento lógico crítico que a partir de uno o más hechos indicadores lleva al juez a la certeza del hecho investigado. Al respecto, el artículo 278 del mencionado cuerpo legal establece que se considera presunción legal absoluta, cuando la ley califica una presunción con carácter absoluto, en el cual no cabe prueba en contrario. De lo expuesto podemos deducir que las presunciones legales absolutas no son otra cosa que normas imperativas dictadas por el legislador que establece una consecuencia jurídica un hecho establecido.

2.3. Marco conceptual

Para el presente estudio se definió algunos términos que se consideran relevantes en la investigación.

2.3.1. Administration Tributaria

La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT), es un ente adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas dotado de personería jurídica de derecho público, patrimonio propio y autonomía económica, administrativa, técnica y financiera; encargada de la recaudación, fiscalización y administración de los tributos de carácter nacional, creada por Ley N° 24829 y su Ley General aprobada por Decreto Legislativo N° 501.

2.3.2. No confiscatoriedad

Mide la posibilidad de contribuir a los gastos del estado por parte de los contribuyentes. También es la aptitud económica para soportar carga tributaria (nivel de riqueza).

Significa que los montos obtenidos en la fiscalización como tributos omitidos, no deben superar una porción importante de la renta obtenida por los contribuyentes, puesto que así se estaría vulnerando el principio de no confiscatoriedad.

2.3.3. Determinación tributaria en base presunta

Cuando la Administración Tributaria al no contar con los elementos necesarios para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, lo hace en mérito a un conjunto de hechos y circunstancias ciertos y comprobados, que, por su relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permiten establecer la existencia y cuantía de la obligación tributaria de manera indirecta.

2.3.4. Evasión tributaria

Es toda eliminación o disminución de un monto tributario, producido dentro del ámbito de un país por quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas violatorias de las disposiciones legales establecidas.

2.3.5. Realidad económica del contribuyente

Considerar todos los hechos y circunstancias, en las cuales está inmerso y se desenvuelve un negocio.

2.3.6. Principios

Un principio, en su concepto más amplio, es una base de ideales, fundamentos, reglas y/o políticas, de las cuales nacen las ideologías, teorías, doctrinas, religiones y ciencias.

Los principios también son usados para referirse a fundamentos y/o leyes sobre cómo funciona una ideología, teoría, doctrina, religión o ciencia.

2.3.7. Tributación

Para Villegas (2017), es una prestación de dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio, sobre la base de la no confiscatoriedad en virtud de una ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines.

El Código Tributario establece que el término TRIBUTO comprende impuestos, contribuciones y tasas.

- Impuesto. Es el tributo cuyo pago no origina por parte del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente. Tal es el caso del Impuesto a la Renta.
- Contribución. Es el tributo que tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, como lo es el caso de la Contribución al SENCICO.

- Tasa. Es el tributo que se paga como consecuencia de la prestación efectiva de un servicio público, individualizado en el contribuyente, por parte del Estado. Por ejemplo, los derechos arancelarios de los Registros Públicos.

La ley establece la vigencia de los tributos cuya administración corresponde al Gobierno Central, los Gobiernos Locales y algunas entidades que los administran para fines específicos.

2.3.8. Renta

Para el semanario *Economía*⁴⁸ (2017), es el incremento neto de riqueza. Todo ingreso que una persona física o jurídica percibe y que puede consumir sin disminuir su patrimonio. Diferencia entre los ingresos y los gastos necesarios para su obtención.

2.3.9. El Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo y de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Dependiendo del tipo de renta y de cuánto sea esa renta se le aplican unas tarifas y se grava el impuesto vía retenciones o es realizado directamente por el contribuyente.

2.3.10. Renta de 5ta. Categoría

El reporte *Tributemos* (2000, 2001) lo define como rentas de 5ta. Categoría a: i) Rentas provenientes del trabajo en relación de dependencia y ii) Rentas provenientes del trabajo independiente bajo la modalidad de contratos de locación de servicios cuando:

1. El servicio es prestado en lugar y horario señalado por el que contrata.
2. El usuario del servicio proporciona los elementos de trabajo y asume los gastos que demanda la prestación del servicio.

2.3.11. Sistema tributario

Cotidianamente ocurren hechos de distinta naturaleza. La ley moderna considera a algunos civiles (el nacimiento, la muerte, el matrimonio, etc.), penales (la apropiación ilícita, la defraudación, el homicidio, etc.) y económicos (la celebración de contratos de comercio, las ventas de bienes, etc.).

Las leyes tributarias se refieren a hechos económicos de los cuales se derivan aportes de los individuos a su Estado. Un sistema tributario es el conjunto, racional, coherente de normas, principios e instituciones que regula las relaciones que se originan por la aplicación de los tributos en un país.

No siempre se puede decir que el sistema tributario vigente de un país, en una época determinada, es igual al de otro país. Tampoco lo es en un mismo país, pero en épocas diferentes. Por lo tanto, un sistema tributario podrá variar de un tiempo a otro o de un país a otro.

El sistema tributario nacional peruano tiene una estructura básica, estándar a nivel internacional, y está orientado por la Ley del Sistema Tributario Nacional (D. Legislativo N° 771); Ley de Tributación Municipal (D. Legislativo N° 776); Código Tributario; Ley del Impuesto a la Renta y Ley del IGV e ISC.

2.3.12. Principios tributarios

Los principios tributarios, de raigambre constitucional, son los que rigen la imposición de toda carga contributiva por parte del Estado a sus habitantes. Son límites al poder discrecional estatal, de asegurar mediante la colaboración de quienes más tienen los derechos de todos. Esta solidaridad forzosa a la que se ven compelidos quienes tienen

ingresos que exceden a sus necesidades básicas, no puede ser impuesta en desmedro de sus propios derechos.

Toda constitución contiene dos tipos de normas: *normas de principio* y *normas regla*. Las primeras son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes; son, pues, mandatos de optimización. Las normas regla son aquellas que pueden ser cumplidas o no, contienen determinaciones en el ámbito de lo fáctica y jurídicamente posible. “Toda norma es o bien una regla o un principio”.

Realizada esta precisión, cabe señalar que el artículo 74° de la Constitución ha recogido, enunciativamente, principios que tienen una relación directa con la potestad tributaria del Estado, entendidos de directrices que proveen criterios para el ejercicio discrecional de la potestad tributaria del Estado.

Por eso, si bien es cierto que existe un determinado número de principios que están expresamente señalados en el artículo mencionado, no podemos soslayar otros principios que también son vinculantes al momento cuando el Estado ejerce su potestad tributaria.

Los principios que deben tenerse en cuenta a la hora de legislar en materia tributaria son los siguientes:

1. Principio de legalidad. No puede surgir el tributo sino de una ley emanada del Poder Legislativo. El principio de legalidad es una consecuencia del principio más general de seguridad jurídica, por el cual toda decisión estatal debe basarse en las leyes y no en la voluntad arbitraria de los funcionarios gubernamentales. Es un principio fundamental en los estados democráticos basado a su vez en la división de poderes, siendo la sanción de leyes facultad del Poder Legislativo.

Este principio rige en materia penal, concretada en el aforismo, no hay crimen ni pena sin ley que previamente lo haya contemplado como tal.

En la Constitución del 93, el principio de legalidad está expresamente normado en el literal d), inc.24 del art. 2°, concordado con el párrafo a) del inc.24 del artículo en referencia, y el numeral 3 del art. 139° los cuales dan plena seguridad jurídica al ciudadano y sustentan los principios del Derecho Administrativo, puntualmente, el numeral 1.1 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, (LPAG), Ley N° 27444, mediante el cual se precisa que las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo para los que le fueron conferidas. Normas legales concordadas con el inc. 2 del art. 2° de la Constitución; arts. 2° y 7° de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; art. 2° de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 2°, 3° y 26° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; arts. 1° y 24° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. De modo que es fundamento legal que rige no sólo para los tres clásicos poderes del Estado: ejecutivo, legislativo y judicial, sino también para todos los órganos autónomos constitucionales, e incluso para entidades de derecho privado que presten servicios públicos (propios e impropios). En el caso de las universidades públicas, prevalece su Ley Universitaria, Ley N° 23733, aplicándose supletoriamente la LPAG, Ley 27444.

En materia tributaria, se traduce en el aforismo *nullum tributum sine lege*, lo cual quiere decir la imposibilidad de requerir el pago de un tributo si una ley o norma de rango equivalente no lo tiene regulado.

2. Principio de igualdad. Quienes tienen igual capacidad económica contributiva deben soportar iguales cargas impositivas sin excepciones, ni privilegios arbitrarios.

La igualdad como derecho fundamental está prevista en el artículo 2 de la Constitución de 1993.

Constitucionalmente, el derecho a la igualdad se concretiza tanto en la igualdad *ante* la ley, *en* la ley y en la *aplicación* de la ley. El primero de ellos – *igualdad ante la ley* – quiere decir que la norma, como disposición abstracta, general e intemporal, debe tratar a todos por igual; la – *igualdad en la ley* – implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos jurídicamente iguales, y que cuando ese órgano considere que debe apartarse de sus precedentes tiene que ofrecer, para ello, una fundamentación suficiente y razonable; la – *la igualdad en la aplicación de la ley* – supone que ésta sea interpretada de modo igual a todos aquellos que se encuentren en la misma situación, sin que el aplicador de la norma pueda establecer diferencia alguna en razón de las personas, o de circunstancias que no sean precisamente las presentes en la normas.

Esencialmente, este principio en materia tributaria directa debe ser entendido en el sentido que las situaciones económicas iguales deben ser tratadas de la misma manera y, a la inversa, situaciones económicamente disímiles, deben recibir un trato diferenciado. En tal sentido, el principio de igualdad no prohíbe cualquier desigualdad, sino aquella que deviene en discriminatoria por carecer de razonabilidad y de justificación objetiva.

Así lo ha reconocido también el Tribunal Constitucional al señalar que el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a

los desiguales, por lo que las cargas tributarias directas han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes.

3. Principio de generalidad: al igual que las leyes que los crean, los tributos deben ser generales, para todos aquellos que se hallan en situaciones económicas idénticas. La generalidad tributaria es un principio del Derecho tributario que implica que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos, y que éstos alcancen a todos aquellos comprendidos en las mismas circunstancias. No significa que todas las personas deben pagar impuestos, ni todos en la misma proporción, sino que todos aquellos que estén comprendidos en los supuestos contemplados en la norma legal soporten la imposición sin excepciones injustas. Esto no significa que no puedan concederse legalmente exenciones o rebajas, pero por motivos fundados. Aquellas personas sin no confiscatoriedad no deben pagar impuestos, y quienes más tienen deben abonar más. El principio de igualdad y el de progresividad deben conjugarse con el de generalidad, para que la carga impositiva cumpla además con el principio de justicia.

Imponer tributos es un derecho y un deber del Estado, ya que necesita de esos fondos, para que todos los habitantes puedan acceder a sus necesidades básicas de salud, justicia, educación y seguridad, y es deber de los más beneficiados económicamente contribuir a que todos vivan dignamente en una sociedad solidaria.

Las leyes son las que imponen las cargas contributivas, y tienen carácter general, característica de todas las leyes, no solamente las tributarias, y, por lo tanto, alcanza sin excepción a todos los sujetos comprendidos en su normativa. Todos aquellos

(personas físicas o jurídicas) que generen el hecho imponible previsto por la norma, que dé lugar a la imposición, deben tributar sin excepciones arbitrarias.

Excluye también la aplicación de tributos a personas determinadas en consideración a circunstancias discriminatorias, lo que se garantiza al obligarse que deba ser la ley la que establezca el impuesto, el modo y la cantidad a abonar, respetando además la no confiscatoriedad, estableciendo así la seguridad jurídica de los contribuyentes.

4. Principio de no confiscatoriedad: Hay un límite al monto del tributo, por lo cual no pueden gravarse por encima de aquellos montos que absorben una parte importante de la renta o absorben el capital.

El principio de no confiscatoriedad está estrechamente vinculado con el principio de no confiscatoriedad y el de respeto de los derechos fundamentales; específicamente con el derecho fundamental a la propiedad que la Constitución reconoce (artículo 2° - 16 y 70°).

Desde el punto de vista del Derecho constitucional, dicho mandato no es sino la concretización autónoma del *principio de proporcionalidad* inherente a todo Estado constitucional democrático, en cuanto prohibición o interdicción de la excesividad de la imposición.

De hecho, la obligación de tributar comporta, desde ya, una afectación, tolerada por el ordenamiento constitucional, del derecho fundamental a la propiedad. Se debe cuidar, pues, que mediante el ejercicio desproporcionado o irrazonable de la potestad tributaria del Estado no se llegue a privar a los contribuyentes de sus propiedades y rentas.

De ahí que sea equivocado señalar, como hacen algunos, que el principio en estudio cumple la sola misión recordatoria de que la capacidad económica tiene unos límites que revelan la efectiva aptitud para contribuir al sostenimiento del gasto público.

Todo lo contrario, pues como ha señalado el Tribunal Constitucional, el principio de no confiscatoriedad informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley tributaria no afecte irrazonable y desproporcionadamente la legítima esfera patrimonial de las personas.

Este principio tiene también una faceta institucional, toda vez que asegura que las instituciones que forman parte de la Constitución económica –como el pluralismo económico, propiedad, libertad de empresa, ahorro– no resulten suprimidas o vaciadas de su contenido esencial cuando el Estado ejercite su potestad tributaria.

Por eso, se transgrede el principio de no confiscatoriedad de los tributos, cada vez que un tributo excede el límite que razonablemente puede admitirse como justificado, en un régimen en el que se ha garantizado constitucionalmente el derecho fundamental a la propiedad y, además, ha considerado a ésta institución y uno de los componentes básicos y esenciales de nuestro modelo de Constitución económica.

5. Principio de proporcionalidad: Debe existir una relación directamente proporcional entre monto del tributo y no confiscatoriedad, al crecer ésta deben aumentar aquellos.

Este es otro principio que tampoco está considerado expresamente en la Constitución de 1993, lo cual no es obstáculo para señalar que se ha convertido en una salvaguarda o garantías frente al poder tributario omnímodo y arbitrario del Estado, en la medida que encausa el ejercicio de esa potestad a través del Derecho; y que, por lo demás, está íntimamente vinculado con el principio de igualdad.

En virtud de tal principio, las personas deberán contribuir a través de impuestos directos –como por ejemplo el impuesto a la renta– en proporción directa con su capacidad económica, de modo tal que quien tenga mayores ingresos económicos pagará más, y quien tenga menores ingresos pagará menos impuestos directos.

Sin embargo, la relevancia de este principio se puede apreciar con mayor intensidad desde que impone al Estado la necesidad de remitirse a indicadores objetivos y razonables de la no confiscatoriedad de las personas. Ello ha sido advertido también por el Tribunal Constitucional, en tanto que la no confiscatoriedad debe tener un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición; es decir, siempre que se establezca un tributo, éste deberá guardar íntima relación con la capacidad económica de los sujetos obligados.

Sólo así se respetará la aptitud del contribuyente para tributar o, lo que es lo mismo, sólo así el tributo no excederá los límites de la no confiscatoriedad del sujeto pasivo, configurándose el presupuesto legitimador en materia tributaria y respetando el criterio de justicia tributaria, en el cual se debe inspirar el legislador, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional al momento de regular cada institución tributaria.

Finalmente, la jurisprudencia constitucional ha reconocido que el principio de no confiscatoriedad se apoya en el principio de igualdad, de ahí que se le considere un principio implícito de la Constitución (artículo 74°), constituyendo el reparto equitativo de los tributos.

6. Principio de equidad: La equidad significa que cada uno pague en función de los bienes y ganancias que posee, para ayudar a quienes no pueden satisfacer sus necesidades básicas, y contribuir a mantener los servicios públicos.

La equidad cuenta con dos aspectos fundamentales. Primero, la equidad horizontal referente al tratamiento adecuado de las personas en iguales circunstancias; pero queda sin definir las “circunstancias iguales”. Segundo, la equidad vertical que el trato relativo deseado de las personas en distintas circunstancias; es decir, las personas quienes “están mejor” que otras deben soportar mayores gravámenes. Por lo que determinar lo que es estar mejor y cuáles son las cargas justas relativas no cuenta con un consenso de opiniones claro. Para abordar este problema se tiene dos principios. El primero, se trata del principio del beneficio; según el cual, la equidad refiere el tratamiento igual para quienes reciben iguales beneficios de la actividad estatal; y la distribución de impuestos entre los individuos que reciben diferentes beneficios se haga en proporción al monto del beneficio recibido. El segundo, la no confiscatoriedad, la cual exige un trato igual para todas las personas que se considera tienen la misma no confiscatoriedad. Por lo tanto, este principio es el más adecuado; ya que la distribución relativa de impuestos entre personas en diferentes circunstancias se realiza de acuerdo con el grado de capacidad de pago de los impuestos de cada una de ellas.

La teoría del beneficio lleva a conclusiones absurdas, se trata de servicios no individualizables; por ejemplo, bajo esta teoría, el pobre que no tiene no confiscatoriedad no debería recibir servicio alguno de protección social. En relación con el principio de costos mínimos de recaudación y pago de impuestos, una administración eficiente y eficaz es esencial para el mantenimiento de la equidad. No

existirá equidad si un gran número de contribuyentes; por ejemplo, pueden evadir el impuesto. La administración puede ser eficiente si la base impositiva se halla claramente definida y la responsabilidad tributaria es determinada de manera fácil, tanto por el contribuyente como por el organismo recaudador. Verificar esa responsabilidad impositiva depende mayormente de la naturaleza de la base impositiva; ya que a mayor número de contribuyentes sería más ardua tal verificación. De modo que debe ser diseñada de tal forma que impida la evasión tributaria. Asimismo, la reducción de costos en la recaudación no es sólo para la administración sino también para los contribuyentes a través, por ejemplo, de la simplicidad en la legislación impositiva, suministro de información accesible y adecuada. Así como también el tamaño del personal administrativo, debería ser tal que no genere mayores costos a la administración tributaria.

CAPÍTULO III

MATERIALES Y MÉTODOS

3.1. Tipo de estudio

De acuerdo con los estándares de investigación consideramos que nuestra investigación se encuentra en el marco de un tipo básico, con enfoque cuantitativo y nivel descriptivo, para poder medir las variables de estudio, y luego determinar la percepción y expectativas en la variable, cuya referencia está de acuerdo a Bunge (1979).

3.2. Diseño de investigación

Es no experimental al no manipular las variables de estudio, transeccional o transversal, debido a que en un solo tiempo se realiza la recolección de datos.

3.3. Identificación de la variable

a) **Variable Predictora** = Principio de No confiscatoriedad.

Dimensiones:

- Aptitud económica

Indicadores:

- Nivel de Ingresos
- Satisfacción de necesidades básicas
- Igualdad

Indicadores:

- Igualdad jurídica
- Desigualdad contributiva

b) **Variable de criterio** = Impuesto a la Renta de 5ta Categoría.

Dimensiones:

- Ingresos

Indicadores:

- Remuneración
- Topes de Costos y Gastos
 - 7 UIT
- Utilidad
 - Tabla según escala

3.4. Hipótesis

3.4.1. Hipótesis general

El principio de no confiscatoriedad se relaciona directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

3.4.2. Hipótesis específica

- El principio de aptitud económica se relaciona directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría, en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.
- El principio de igualdad se relaciona directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría, en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

3.5. Población y muestra

La población está integrada por todos los miembros de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Lima. Para determinar la muestra se ha utilizado el procedimiento

no probabilístico, igual que la población integrada por la misma Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Lima.

3.6. Delimitación espacial y temporal

Espacial. La población está integrado por los todos los miembros de la Junta Directiva de la Institución profesional de Contadores Públicos de Lima.

Temporal. Se toma la relación de miembros de la Junta la Institución profesional de Contadores Públicos de Lima, actualizadas del año 2017.

3.7. Limitaciones

Tomando en cuenta que la Institución profesional de Contadores Públicos de Lima, afilia a aproximadamente 90,000 profesionales contables, el trabajo se limita solo a los profesionales representativos actuales del Contadores Públicos de Lima, cuyos miembros son netamente profesionales y conllevan a un resultado altamente positiva. Asimismo, podemos explicar que este estudio, debe ser ampliada a los demás Colegios de Contadores en todo el Perú e incluso a los demás Colegios profesionales del país.

3.8. Plan de procesamiento de datos

3.8.1. Diseño de la investigación

El presente trabajo es una investigación no experimenta, con diseño transversal, ya que analiza es estado de las variables en único punto en el tiempo.

3.8.2. Técnicas de recolección de datos

Para esta investigación se utilizará un instrumento documental (encuesta) para la medición de variables.

El instrumento fue diseñado tomando en cuenta el principio de no confiscatoriedad y su relación con el Impuesto a la Renta de 5ta Categoría del Colegio de Contadores Públicos

de Lima, 2017, incluyendo instrumentos previos sobre el tema, como el cuestionario realizado por otras investigaciones (ver anexo).

3.8.3. Validación del constructo

Se trata de validar el instrumento por juicio de expertos que analizan el constructo del instrumento de acuerdo a la plantilla denominada *INSTRUMENTO PARA FINES ESPECÍFICOS DE LA VALIDACIÓN DE CONTENIDO* que se realizó a los docentes de la Universidad Peruana Unión y que tienen experiencia en la docencia universitaria:

1. Mg. Martin Cabrera Arias, Contador Público Colegiado, Magister en Docencia Universitaria. Categoría Docente Asociado, con 15 años de experiencia en docencia universitaria y Docente de la EP de Contabilidad.
2. CPC. Jorge Lozano Taricuarima, Contador Público Colegiado, Categoría Docente Auxiliar, con 03 años de experiencia en docencia universitaria y Docente de la EP de Contabilidad, y 27 años de experiencia laboral como Contador Consultor.
3. Dr. Cesar Anibal Ames Enrique, Doctor en Contabilidad Pública e internacional. Categoría Docente Principal, con 40 años de experiencia en docencia universitaria y actualmente se desempeña de Docente de la Universidad Nacional de Callao, miembro del comité de investigación de la misma universidad, docente de la UPeU.

3.8.4. Técnicas para el procesamiento y análisis de datos

El Cuestionario se aplica a los miembros de la Junta del Colegio de Contadores Públicos de Lima, y se analiza a través todo el instrumento ingresando la data al SPSS (Statistical Package for the Social Science) versión 22.00 que es uno de los programas estadísticos más conocidos, teniendo en cuenta su capacidad para trabajar con grandes bases de datos y una sencilla interfaz para la mayoría de los análisis, para obtener los resultados estadísticos, según las frecuencias los que se procederá a analizar la variable y

dimensión de los resultados obtenidos, sobre la base del coeficiente de Pearson, para proceder a presentar las conclusiones y recomendaciones.

Es importante decir que la correlación estadística constituye una técnica estadística que nos indica si dos variables están relacionadas o no.

También se debe precisar que la correlación es la forma numérica como la estadística ha podido evaluar la relación de dos o más variables; es decir, mide la dependencia de una variable con respecto de otra variable independiente.

Por eso en el ámbito de la probabilidad y estadística, la correlación indica la fuerza y la dirección de una relación lineal y proporcionalidad entre dos variables estadísticas; además podemos decir que es querer estudiar si dos variables están relacionadas, en dos situaciones sobre la base de la situación Nula: siendo que será nula cuando sea igual a “0”, y de hecho cuando no exista una relación clara entre las variables. Asimismo, será Negativa cuando a medida que aumentan los valores de una variable disminuyen los de la otra.

Por último, al hablar del **coeficiente** de correlación de **Pearson** (r) se **mide** en una escala de 0 a 1, tanto en dirección positiva como negativa. Un valor de “0” indica que no hay relación lineal entre las variables. Un valor de “1” o “-1” indica, respectivamente, una correlación positiva perfecta o negativa perfecta entre dos variables.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1. Resultados

Luego de la tabulación y evaluación de la encuesta realizada, afirmamos que la no confiscatoriedad para el cumplimiento del impuesto a la renta de quinta categoría se circunscribe en primer lugar a su disponibilidad económica y a igualdad de beneficios y obligaciones, es una forma clara de incentivar al cumplimiento tanto de la administración tributaria como del contribuyente, pero eso siempre sucede si hay reciprocidad lo cual según manifestaciones de los encuestados no hay de parte del estado, ello se refleja en las siguientes tablas:

Tabla 1 – Información General

		Frecuencia	Porcentaje
Función	Contador Administrador	12	24.5%
	Contador Docente	30	61.2%
	Contador Directivo	7	14.3%
	Total	49	100.0%
Años de experiencia	0-5 años	2	4.1%
	6-15 años	8	16.3%
	16-25 años	15	30.6%
	26- a más	24	49.0%
	Total	49	100.0%
Años laborando	0 a 3 años	18	36.7%
	4 a 10 años	16	32.7%
	11 a 20 años	11	22.4%
	21 a 30 años	4	8.2%
	Total	49	100.0%

En la Tabla 1, se describe la información general de las personas que participaron en la investigación, la función de los que participaron son, el 61.2% son contadores que practican la docencia, el 24.5% son contadores administrativos y el 14.3% son contadores directivos. Mientras que la información sobre los años de experiencia, el 49% tiene de 26 años a más, el 30.6% tiene entre 16 a 25 años de experiencia laboral, el 16.3% tiene entre 6 a 15 años de experiencia laboral y solo el 4.1% tiene entre 0 a 5 años de experiencia laboral. Finalmente, se consultó sobre los años laborando que llevan los responsables y el

36.7% lleva entre 0 a 3 años laborando en ese cargo, el 32.7% tiene entre 4 a 10 años, el 22.4% tiene entre 11 a 20 años laborando y solo el 8.2% tiene entre 21 a 30 años laborando.

Tabla 2 - *Información sobre la aptitud económica*

Aptitud económica (prom 4.1)	Nunca [1]	Casi Nunca [2]	Algunas Veces [3]	Casi Siempre [4]	Siempre [5]	Prome dio
1. ¿Usted podría afirmar que, para crear un tributo en nuestro país, siempre se sustenta en el principio de no confiscatoriedad y que este es el principal criterio de justicia para ese efecto?	6.1%	49.0%	34.7%	10.2%	0.0%	2.5
2. ¿Podría afirmar que la no confiscatoriedad es un fundamento necesario para el reparto o distribución de la carga impositiva, y que no solo se hace mención de quienes están obligados a pagar impuestos, sino también la manera en la cual deberán hacerlo?	0.0%	0.0%	8.2%	63.3%	28.6%	4.2
3. ¿En nuestro país los legisladores se preocupan porque la imposición recaiga en aquellos que posean idoneidad económica, y tributen con base en la situación económica particular, para que los impuestos graven indicios o manifestaciones reveladoras de riqueza, de los cuales razonablemente se pueda deducir la idoneidad económica?	0.0%	0.0%	4.1%	69.4%	26.5%	4.2
4. ¿Podría afirmar que, un impuesto se crea con la finalidad recaudatoria, no se cumple con el principio de no confiscatoriedad pues este no se sustentaría para efectos de regir la justicia en materia tributaria?	0.0%	0.0%	6.1%	49.0%	44.9%	4.4
5. ¿Usted cree que en nuestro país en materia tributaria el reparto de las cargas necesarias para el mantenimiento del estado no se realiza de acuerdo con la riqueza que cada persona obtiene?	0.0%	0.0%	2.0%	38.8%	59.2%	4.6
6. ¿Está de acuerdo que la no confiscatoriedad como causa del tributo tiene como motivación poner un límite al poder tributario del Estado, en el sentido de que los tributos justos son aquellos que tienen la obligación de gravar el beneficio, ganancia o renta, y en caso suceda lo contrario se produce una desnaturalización del impuesto?	0.0%	0.0%	16.3%	73.5%	10.2%	3.9
7. ¿Usted está de acuerdo que el principio de no confiscatoriedad, sólo puede generarle obligaciones tributarias a todos los que tienen aptitud económica, esto significa que sólo deben tributar aquellos que después de haber destinado sus ingresos a satisfacer sus necesidades básicas aun disponen de un excedente cuyo disfrute significa manifestaciones de riqueza sobre el cual deben tributar?	0.0%	0.0%	2.0%	75.5%	22.4%	4.2
8. ¿Usted podría señalar que en nuestra legislación tributaria se establecen los montos mínimos vitales para identificar a los que no tiene no confiscatoriedad?	0.0%	0.0%	6.1%	34.7%	59.2%	4.5
9. ¿Está de acuerdo que un mecanismo de ayuda para identificar la no confiscatoriedad del ciudadano en el Perú es a través del valor de una canasta familiar justa y adecuado, pero no considerando la canasta que determina el Instituto Nacional de Estadística e Informática?	0.0%	2.0%	2.0%	38.8%	57.1%	4.5

En la Tabla 2, se presenta los resultados de la dimensión Aptitud económica que tiene un puntaje promedio de 4.1, lo que indica que la percepción del cumplimiento de la aptitud económica es de casi siempre. Los indicadores que mayor puntaje promedio obtuvieron

son, si cree que en nuestro país en materia tributaria el reparto de las cargas necesarias para el mantenimiento del Estado no se realiza de acuerdo con la riqueza que cada persona obtiene, que obtuvo un puntaje promedio de 4.6, que indica un cumplimiento entre casi siempre con tendencia a siempre, seguido de los indicadores, que mencionan que podría señalar que en nuestra legislación tributaria se establecen los montos mínimos vitales para identificar a los que no tiene no confiscatoriedad, y también del indicador, si de acuerdo que un mecanismo de ayuda para identificar la no confiscatoriedad del ciudadano en el Perú es a través del valor de una canasta familiar justa y adecuado, pero no considerando la canasta que determina el INEI, con un puntaje promedio de 4.5, que indica un cumplimiento de casi siempre a siempre. Mientras que los indicadores con menor puntuación promedio son, si de acuerdo que la no confiscatoriedad como causa del tributo tiene como motivación poner un límite al poder tributario del Estado, en el sentido de que los tributos justos son aquellos que tienen la obligación de gravar el beneficio, ganancia o renta, con un puntaje promedio de 3.9, que indica que casi siempre se hace y, por último, el indicador, si podría afirmar que, para crear un tributo en nuestro país, siempre se sustenta en el principio de no confiscatoriedad y que este es el principal criterio de justicia para ese efecto, con un puntaje promedio de 2.5, lo que indica que casi nunca se realiza, con una tendencia a algunas veces.

Tabla 3 - Información sobre la igualdad tributaria

Igualdad tributaria (prom 4.3)	Nunca [1]	Casi Nunca [2]	Algunas Veces [3]	Casi Siempre [4]	Siempre [5]	Promedio
1. ¿Está de acuerdo que, si un contribuyente no participa en los beneficios particulares derivados de la actividad del Estado, no puede ser gravado lógicamente más que en los límites de los presuntos beneficios generales; y si una imposición excede de los límites, debe estimarse como una imposición injustificada o sin causa?	0.0%	0.0%	2.0%	75.5%	22.4%	4.2
2. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la progresividad que se muestra como que pague más el que más tiene?	0.0%	0.0%	4.1%	59.2%	36.7%	4.3
3. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la proporcionalidad que se materializa a través de porcentajes?	0.0%	2.0%	4.1%	42.9%	51.0%	4.4

4. ¿Usted está de acuerdo que el Estado al ejercer su potestad tributaria NO respeta los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, como que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio?	0.0%	0.0%	10.2%	49.0%	40.8%	4.3
5. ¿Según la norma tributaria podría decir que no existe sustentación social y económica para gravar más a las personas que generan renta con el esfuerzo personal y gravar menos a aquellas que el único esfuerzo para generar rentas es la colocación de sus capitales o la enajenación de bienes de capital?	0.0%	0.0%	4.1%	63.3%	32.7%	4.3

En la Tabla 3, se describen los resultados de la dimensión Igualdad tributaria de la variable, principio de la no confiscatoriedad, que tiene un puntaje promedio de 4.3, lo que indica un cumplimiento de casi siempre. Los indicadores con mejor puntaje promedio son: la creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la proporcionalidad que se materializa a través de porcentajes, con un puntaje promedio de 4.4, que indica el cumplimiento de casi siempre, mientras que tres indicadores tienen un puntaje promedio de 4.3, lo que son, la creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la progresividad que se muestra como que pague más el que más tiene, el segundo de ellos es, si está de acuerdo que el Estado al ejercer su potestad tributaria NO respeta los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, como que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio y, por el último, el tercero menciona que según la norma tributaria podría decir que no existe sustentación social y económica para gravar más a las personas que generan renta con el esfuerzo personal y gravar menos a aquellas que el único esfuerzo para generar rentas es la colocación de, tienen un cumplimiento de casi siempre. Y finalmente, el indicador que menciona de acuerdo que, si un contribuyente no participa en los beneficios particulares derivados de la actividad del Estado, no puede ser gravado lógicamente más que en los límites de los presuntos beneficios generales; y si una imposición excede, con un puntaje promedio de 4.2, que indica que casi siempre se cumple.

Tabla 4 - Información sobre el impuesto a la renta de 5ta categoría

Impuesto a la renta de 5ta categoría (prom 4.1)	Nunca [1]	Casi Nunca [2]	Algunas Veces [3]	Casi Siempre [4]	Siempre [5]	Promedio
1. ¿Considera usted que está en el marco de los principios tributarios que las rentas de 5ta categoría puedan deducir sus costos y gastos y solo se les considere una deducción de oficio de las 7UIT?	0.0%	8.2%	51.0%	14.3%	26.5%	3.6
2. ¿Podría señalar que NO se aplica correctamente el principio tributario de igualdad para las personas naturales cuando las tasas de las rentas de capital no superan el 5% y las rentas de trabajo están por encima del 8% al 30%?	0.0%	0.0%	6.1%	57.1%	36.7%	4.3
3. ¿Considera que la canasta familiar NO es un referente válido para determinar el monto máximo de ingresos afectos a la renta de 5ta categoría cuando este no considera los montos reales de vivienda para alquilarla y/o para pagar una cuota de compra de vivienda?	0.0%	0.0%	4.1%	63.3%	32.7%	4.3
4. ¿A usted le parece que NO estamos cumpliendo el principio de no confiscatoriedad cuando se gravan los ingresos afectos a la renta de 5ta categoría a partir de S/ 2,075 ?	0.0%	0.0%	2.0%	46.9%	51.0%	4.5
5. ¿Usted cree que se vulnera el principio de igualdad cuando existen remuneraciones no afectas a Essalud y Onp, pero sí lo están a las rentas de 5ta categoría?	4.1%	42.9%	38.8%	14.3%	0.0%	2.6
6. ¿Cree usted que la deducción adicional de las 3 UIT referidas al crédito hipotecario, Essalud de los trabajadores del hogar, servicios de cuarta referidos a médicos, por arrendamiento y otros servicios de cuarta categoría es para mejorar la situación económica y ser ms justos con el contribuyente?	0.0%	0.0%	16.3%	55.1%	28.6%	4.1
7. ¿Podría señalar que el incremento del 9% de las gratificaciones de julio y diciembre que de acuerdo a ley 29351 se incorporan a la remuneración es una manifestación de parte del estado por incrementar la no confiscatoriedad del trabajador?	0.0%	0.0%	2.0%	51.0%	46.9%	4.4
8. ¿A usted le parece que, como las indemnizaciones, la compensación por tiempo de servicio, los subsidio entre otros conceptos deberían existir remuneraciones que NO se afecten con el impuesto a la renta y de esta manera mejorar la aptitud económica del contribuyente?	0.0%	0.0%	6.1%	51.0%	42.9%	4.4
9. ¿Usted está de acuerdo que No se grave la totalidad de los ingresos percibidos en la Renta de 5ta categoría, como el caso de escolaridad, que es destinado únicamente y exclusivamente al gasto en colegios ó universidades pues esto disminuye la aptitud económica del contribuyente?	0.0%	0.0%	4.1%	40.8%	55.1%	4.5

En la Tabla 4, se observa los resultados de la variable Impuesto a la renta de 5ta categoría, que tiene un puntaje promedio de 4.1, indica que la percepción del cumplimiento del impuesto a la renta de 5ta categoría es casi siempre. Los indicadores con mejor puntaje

son, si a usted le parece que NO estamos cumpliendo el principio de no confiscatoriedad cuando se gravan los ingresos afectos a la renta de 5ta categoría a partir de S/ 2,075, y el indicador, que si está de acuerdo que No se grave la totalidad de los ingresos percibidos en la Renta de 5ta categoría, como el caso de escolaridad, que es destinado únicamente y exclusivamente al gasto en colegios o universidades, pues esto disminuye la aptitud económica, con un puntaje promedio de 4.5, que está en función a cumplir casi siempre con una tendencia a siempre. Mientras que los indicadores con menor puntaje promedio son, Considera usted que está en el marco de los principios tributarios que las rentas de 5ta categoría puedan deducir sus costos y gastos y solo se les considere una deducción de oficio de las 7 UIT, con un puntaje promedio de 3.6, lo que indica que tiene una percepción de cumplimiento entre a veces con tendencia a siempre, y el indicador con menor puntaje promedio es si cree que se vulnera el principio de igualdad cuando existen remuneraciones no afectas a Essalud y ONP, pero si lo están a las rentas de 5ta categoría, con un puntaje promedio de 2.6, que indica que casi nunca se percibe.

Tabla 5 - *Análisis de distribución de normalidad de Shapiro - Wilk*

	Muestra Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	p valor
Aptitud económica	.948	49	.032
Igualdad tributaria	.884	49	.000
Principio de no confiscatoriedad	.936	49	.011
Impuesto a la renta de 5ta categoría	.911	49	.001

En la Tabla 5, se observa el análisis de la prueba de normalidad de las dimensiones y variables a analizar, según la prueba de Shapiro – Wilk para muestras pequeñas. El resultado del p valor de las dimensiones y las variables es mayor a 0.05, lo que indica que la distribución de la información recolectada tiene una distribución no normal; por lo tanto, el coeficiente de correlación rho de Spearman será el indicado para medir la relación y comprobar las hipótesis planteadas.

Tabla 6 - *Relación entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.*

	Impuesto a la 5ta categoría		
	Rho de Spearman	p valor	N
Principio de no confiscatoriedad	.502**	.000	49

En la Tabla 6, se observa la relación el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017. El resultado del coeficiente Rho de Spearman es de 0.502 lo, indica que tiene una relación positiva. El p valor es 0.000 ($p < 0.05$), lo que indica que el resultado es altamente significativo, y que el resultado se podrá estimar en otras poblaciones de características similares. Por lo tanto, los principios de no confiscatoriedad se relacionan de manera directa con el impuesto a la 5ta categoría, por lo tanto, a mayor principio de no confiscatoriedad, mayor será la consideración de la 5ta categoría, o viceversa.

Tabla 7 - *Relación entre la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.*

	Impuesto a la 5ta categoría		
	Rho de Spearman	p valor	N
Aptitud económica	.462*	.023	49

En la Tabla 7, se observa la relación la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017. El resultado del coeficiente Rho de Spearman es 0.462, lo que indica que tiene una relación positiva. El p valor es de 0.023 ($p < 0.05$), lo que indica que el resultado es significativo, y que el resultado se podrá estimar en otras poblaciones de características similares. La aptitud económica, se relación de manera directa con el impuesto a la 5ta categoría; por lo tanto, a mayor aptitud económica, mayor será la consideración de la 5ta categoría, o viceversa.

Tabla 8 - Relación entre la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

	Impuesto a la 5ta categoría		
	Rho de Spearman	p valor	N
Igualdad tributaria	,081	.581	49

En la Tabla 8, se observa la relación la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017. El resultado del coeficiente Rho de Spearman es 0.081, lo que indica que no existe una relación. El p valor es 0.581 ($p > 0.05$), lo que indica que el resultado no es significativo, y que el resultado no se podrá estimar en otras poblaciones de características similares. La igualdad tributaria, no se relación con el impuesto a la 5ta categoría; por lo tanto, no existe involucramiento entre la igualdad tributaria y el impuesto a la 5ta categoría.

4.2. Discusión

Tal como lo expresa el Dr. Díaz Vélez (2012), la discusión es reconocer las debilidades y fortaleza del estudio realizado, enmarcando los resultados dentro de la investigación evitando sobredimensionarlos, y no habiendo otros estudios previos, se procede a la contratación de las hipótesis planteadas.

4.2.1. Contrastación de hipótesis general

Ho: No existe una relación muy significativa entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Ha: Existe una relación muy significativa entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Regla de decisión

Si el p valor es mayor a 0.05 ($p > 0.05$), se acepta la hipótesis nula.

Si el p valor es menor a 0.05 ($p < 0.05$), se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna.

Comentario. De la interpretación de los resultados obtenidos, podemos decir que, si existe una relación altamente significativa entre el principio de no confiscatoriedad y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima 2017, al tener un valor de aceptación que sobrepasa el estándar hipotético.

4.2.2. Contrastación de hipótesis específica

Hipótesis específica 1

Ho: No existe una relación muy significativa entre la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Ha: Existe una relación muy significativa entre la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Regla de decisión

Si el p valor es mayor a 0.05 ($p > 0.05$), se acepta la hipótesis nula.

Si el p valor es menor a 0.05 ($p < 0.05$), se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna.

Comentario. De la interpretación de los resultados obtenidos, podemos decir que, si existe una relación significativa entre la aptitud económica y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima 2017, al tener un valor de aceptación que sobrepasa el estándar hipotético.

Hipótesis específica 2

Ho: No existe una relación muy significativa entre la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Ha: Existe una relación muy significativa entre la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.

Regla de decisión

Si el p valor es mayor a 0.05 ($p > 0.05$), se acepta la hipótesis nula.

Si el p valor es menor a 0.05 ($p < 0.05$), se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna.

Comentario. De la interpretación de los resultados obtenidos, podemos decir que no existe una relación muy significativa entre la igualdad tributaria y el impuesto a la renta de 5ta categoría del Colegio de Contadores Públicos de Lima 2017.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. Conclusiones

El resultado de esta investigación ha permitido comprobar una realidad contributiva muy significativa, respecto al cumplimiento del impuesto a la renta de quinta categoría basada en las normas tributarias que las rigen, así como el sentimiento respecto a la reversión de sus pagos hacia la sociedad, en las personas naturales quienes se encuentran en este régimen evaluadas a través de los profesionales asociados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, tal como lo demuestra en el resultado de los encuestado y que se encuentran expresadas en las tablas que se presentan en el capítulo IV, lo que nos lleva a concluir lo siguiente:

Conclusiones Generales:

- Es preciso considerar que la *no confiscatoriedad* es una cualidad subjetiva, ya que se trata una condición que debe tener el contribuyente, para que pueda nacer la obligación propia de pagar impuestos y, asimismo, otorgar el derecho de crédito a favor del Estado para exigir la prestación.
- La *no confiscatoriedad* es un principio constitucional autónomo que posee su propio campo de acción. Los tribunales tienen la misión de construir una doctrina sobre su alcance, capaz de dar respuesta a un grupo de problemas cruciales: la retroactividad de las leyes, la utilización de las presunciones y ficciones, el concepto de renta global o territorial, los sistemas de determinación de la renta neta, los criterios de imputación temporal, los pagos a cuenta, la existencia de los mínimos no imponibles, la distinción de la incidencia según la fuente de la renta, la exclusión de ciertos bienes y servicios de la imposición, la satisfacción de fines extra-fiscales o la onerosidad resultante de la presión impositiva global.

- Pero es todavía más urgente admitir el rol de la capacidad contributiva en la distribución del ingreso bajo al Estado social y democrático de derecho, admitiendo que, a partir de la carga coactiva impuesta a los sectores pudientes, nace el correlativo deber del gobierno de fijar el umbral en el que la siempre imprecisa consideración del bienestar general o interés público decante hacia la satisfacción directa de las necesidades mínimas de los grupos socialmente carenciados.

Conclusiones directas:

- Los resultados estadísticos del instrumento aplicado a los profesionales directivos representativos del Colegio de Contadores Públicos de Lima en el periodo 2017, indican que el principio de *no confiscatoriedad* tiene una relación *muy significativa y estrecha* con el impuesto a la renta de 5ta categoría de los profesionales del Colegio de Contadores Públicos de Lima, por el periodo 2017.
- Asimismo, los resultados estadísticos indican que, según la interpretación realizada, nos llevan a decir que *sí existe una relación significativa* entre el factor de *aptitud económica* y el impuesto a la renta de 5ta categoría, en los profesionales afiliados al Contadores Públicos de Lima, por el periodo 2017.
- Por último, también los resultados muestran que, al interpretar el instrumento aplicado a los profesionales directivos del Contadores Públicos de Lima, por el periodo 2017, podemos concluir que no existe una relación muy significativa entre *la igualdad tributaria* y el impuesto a la renta de 5ta categoría, en los profesionales afiliados al Contadores Públicos de Lima, por el periodo 2017.

5.2. Recomendaciones

Considerando lo expresado en las conclusiones antes indicadas, nuestra recomendación se desagrega de la siguiente manera:

Recomendación sobre conclusiones generales:

- Es preciso y sumamente importante analizar cada uno de los principios de legalidad, igualdad, no confiscatoriedad establecidos por el sistema tributario, revisando que las normas cumplan con ellos respetando a los contribuyentes y sus derechos constitucionales fijados por ley, dejando de lado la obligación de retener o percibir impuestos a través de terceros, tal como lo manda el Tribunal fiscal, en su resolución.
- Proponer a la administración tributaria, la forma de incentivo a tributar sin tener que pasar por el proceso de la coerción y sanciones por el incumplimiento de un derecho tributario, sin que se afecte al contribuyente a perder derecho a deducir gasto, costo o crédito fiscal.

Recomendación sobre conclusiones generales:

- Siendo que el principio de *no confiscatoriedad* afecta directamente al contribuyente, en el sentido que no está siendo aplicada en forma correcta, por la administración tributaria al incentivar la coerción para el pago de la renta de 5ta categoría, consideramos que antes de continuar el proceso mencionada es preciso y necesario integrar al contribuyente en proceso de conocimiento y capacitación, para que se concientice en la aplicación y pago del impuesto a la renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima.
- Dado que los factores de *aptitud económica y la igualdad tributaria*, comprometen significativamente al *principio de no confiscatoriedad*, en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, se hace muy necesario que tanto la administración tributaria como las profesionales afiliados a los colegios profesionales deben incentivar en un equilibrio tributario que conlleve, por una parte, al cumplimiento con la declaración y al pago y, por otra parte, a la restituciones de los impuestos de 5ta categoría en favor de la sociedad y el país.

REFERENCIAS

- Alexy Robert. Teoría de los derechos fundamentales. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. pp. 86-87
- Bravo Cucci Jorge, Fundamentos de Derecho tributario. Lima: Palestra Editores, 2003. p. 120.
- Cooper, W. Diccionario Kohler para contadores. 2013. México: Limusa.
- Cañal García Francisco. Revisión crítica del principio de no confiscatoriedad y de sus distintas formulaciones doctrinales, Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de San Luis – Potosí, México, N° 4, 1996. P. 50 y SS.
- Diaz Velez, Cristian. Redacción de discusión y conclusiones. Publicación del 2012.
- Fernández Cartagena Julio. La no confiscatoriedad. En: Temas de derecho tributario y de derecho público en Libro homenaje a Armando Zolezzi Möller. 2006. Palestra Editores S.A.C. Pàg. 171, 177, 185.
- García de la Mora Leonardo y Martínez Lago Miguel Ángel. Derecho financiero y tributario. Barcelona: Bosch, 199. pp. 35.
- García Mullín, Juan Roque. Buenos Aires: Centro Interamericano de Estudios Tributarios (C.I.E.T.) – año 1978. Trabajo: “Manual de Impuesto a la Renta”. Documento N° 872.
- García Vizcaíno Catalina. Derecho Tributario, Ed. Depalma, Bs. As., 1999, T.1, p. 55
- Jarach Dino. Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Ed. Abeledo – Perrot, Bs. As., 1999, p. 331.
- Hernández Martínez María. “El principio de igualdad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español (como valor y como principio en la aplicación jurisdiccional de

la ley)”. En Boletín Mexicano de Derecho Comparado, N° 81, Año XXVII, Nueva Serie, setiembre-diciembre, 1994. pp. 700-701.

- Larousse. El pequeño larousse ilustrado 2013. (2012). Barcelona: Larousse.
- Legales, N. Ley N° 30115. El Peruano, pág. 508184. (2 de diciembre de 2013).
- Lejeune, E. (s.f.). Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria. En seis estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario. EDERSA.
- Mendoza Pérez, Raúl. El Principio Tributario de Igualdad, Generalidad, Proporcionalidad y la Sociedad Héctor Villegas, Manual de Finanzas Públicas, Editorial De Palma, Bs. As., 2000, p. en el Perú. 2014. FCCUNMSM. P. 203.
- Neumark, F. Principios de la imposición. Madrid: Instituto de estudios fiscales. 1974.
- Pérez de Ayala José, Derecho Tributario, Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1968 p. 163 y SS.
- Rodríguez Bereijo Álvaro, “Jurisprudencia constitucional y principios de la imposición”. En AA.VV. Garantías constitucionales del contribuyente. Valencia: tirant lo Blanch, 1998. p. 175.
- Rubio Llorente Francisco. Derechos fundamentales y principios constitucionales. Barcelona: Ariel, 1995. p.111.
- Saboul Albert. La Revolución Francesa, p. 71. Madrid. 1983.
- Sainz de Bujanda Fernando. Hacienda y Derecho, Instituto de Derechos Públicos, Madrid, 1962, T.3, p. 190.
- Sánchez, Carlos. Las Instituciones Políticas en la Historia Universal. 1958, Pág. 53.
- Smith, Adam. Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, libro V, cap. II, parte II.

- Salomón Vara, Efraín (C.P.C.). Universidad Peruana Los Andes – año 2011. Título del Trabajo: “Tributación I”.
- Tarsitano Alberto. El principio constitucional de no confiscatoriedad, Estudios de Derecho Tributario, Ed. Depalma, Bs. As, 1994, p. 303 y SS.
- Toyama Miyagusuku, Jorge – año 2005. Trabajo “Instituciones del Derecho Laboral”. Segunda Edición. Lima: Gaceta Jurídica.
- Villegas Héctor. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, Ed. astrea, Bs. As., 2002, p. 254,55.
- Villegas Héctor. El principio constitucional de no consfiscatoriedad en materia tributaria. En: Estudios de derecho constitucional tributario en homenaje al profesor Dr. Juan Carlos Luqui. 1994. Ediciones De Palma. Pág. 236 y 237.
- Pistone, Pasqueale. Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. *Memorias de las XXIV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario Isla de Margarita – Venezuela. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario* – año 2008. Trabajo: “Los principios tributarios ante las nuevas formas de imposición sobre la renta” pp. 15 – 122.
- MBA Gerardo Novoa Herrera (MBA y Abogado. Especialista en Derecho Tributario y Planeamiento Tributario. Miembro del IPIDET, del IFA-PERÚ, del Comité Tributario SKAL International – Lima y presidente del Comité Tributario de APEF. Socio de Grupo Verona).
- García Flores, María Yolanda Universidad Cesar Vallejo – año 2008. Título de tesis: “Los gastos no tributarios en la empresa Negociaciones Trujillo S.A.”

- Vásquez Tarazona, Catya Evelin. Universidad Nacional Mayor de San Marcos – 2007. Título de tesis: “Los gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales – caso peruano.”
- León Leiva, Clara Luz. Universidad Nacional de Trujillo – año 2008. Título de tesis: Título: “Los reparos tributarios en el Impuesto a la Renta.”
- Ávila Ávila, Nelly Rosario y Cusco Hernández, Tania Elizabeth. Universidad Politécnica Salesiana, Cuenca, Ecuador, año 2011. Título de Tesis: “Evaluación tributaria de los gastos deducibles para el impuesto a la renta, del ejercicio Fiscal 2010, aplicada a una empresa de producción y comercialización de muebles de madera caso Vitavarma.”
- Díaz Gálvez, Ali Milagros. Pontificia Universidad Católica del Perú – año 2007. Título de tesis: “La Política Tributaria en el Perú de 1930 a 1948.”
- Mendoza Quiroz, Karen Yesenia. Universidad Nacional de Trujillo – año 2014. Título de tesis: “Aplicación del Impuesto a la Renta y su efecto en el pago a cuenta efectuado por la empresa constructora Man Group International SAC; Provincia de Chepén, Período 2012 – 2013”.
- Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 2727-2002-AA/TC del 19 de diciembre de 2003, referida al cobro del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos.
- Expediente N° 0029-2004-AI/TC del 02 de agosto de 2004, sobre la contribución solidaria para la asistencia previsional, creada por Ley 28046, publicada el 31 de julio de 2003.

- Expediente 003-2004-AI/TC del 28 de septiembre de 2004, referido al Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta.
- Expediente 2727-2002-AA/TC del 19 de diciembre de 2003, referido al Impuesto Extraordinario a los Activos Netos.
- Sentencia del tribunal constitucional. Exp. N.º 0001-AA/TC y otros (FJ 49-50).
- Sentencia del Tribunal Constitucional. Exp. N.º 0004-2004-AI/TC y otros. (FJ 18).
- Sentencia del Tribunal Constitucional. Exp. N.º 1907-2003-AI/TC. (FJ 4).
- Sentencia del Tribunal Constitucional. Exp. N.º 0033-2004-AI/TC. (FJ 6)

ANEXOS

Anexo 1 - Instrumento

UNIVERSIDAD PERUANA UNIÓN
CUESTIONARIO
EL PRINCIPIO DE LA NO CONFISCATORIEDAD Y SU RELACION CON EL
IMPUESTO A LA RENTA DE 5TA CATEGORIA DEL COLEGIO DE
CONTADORES PUBLICOS DE LIMA, 2017

INSTRUCCIONES

Este cuestionario está diseñado con el propósito de conocer si se cumplen con el PRINCIPIO TRIBUTARIO de no confiscatoriedad y su relación con la Renta de 5ta categoría. Marque con una (X) una sola alternativa exclusivamente.

- 1 Sus funciones y/o labores que realiza en el colegio de contadores:

()	()	()
Contador Administrativo	Contador Docente	Contador Directivo
- 2 Cuantos años de experiencia ejerciendo la profesión contable:

()	()	()	()
De 0 – 5 años	De 6 – 15 años	De 16-25 años	De 26 – a más
- 3 Cuantos años está laborando en el colegio de contadores:

()	()	()	()
0 a 3 Años	4 a 10 Años	11 a 20 Años	21 a 30 años

PREGUNTAS	ESCALA LIKERT				
	Nunca	Casi Nunca	Algunas Veces	Casi Siempre	Siempre
1. ¿Usted podría afirmar que, para crear un tributo en nuestro país, siempre se sustenta en el principio de no confiscatoriedad y que este es el principal criterio de justicia para ese efecto?					
2. ¿Podría afirmar que la no confiscatoriedad es un fundamento necesario para el reparto o distribución de la carga impositiva, y que no solo se hace mención de quienes están obligados a pagar impuestos, sino también la manera en la cual deberán hacerlo?					
3. ¿En nuestro país los legisladores NO se preocupan porque la imposición recaiga en aquellos que posean idoneidad económica, y tributen con base en la situación económica particular, para que los impuestos graven indicios o manifestaciones reveladoras de riqueza, de los					

cuales razonablemente se pueda deducir la idoneidad económica?					
4. ¿Podría afirmar que, un impuesto se crea con la finalidad recaudatoria, no se cumple con el principio de no confiscatoriedad pues este no se sustentaría para efectos de regir la justicia en materia tributaria?					
5. ¿Usted cree que en nuestro país en materia tributaria el reparto de las cargas necesarias para el mantenimiento del estado no se realiza de acuerdo con la riqueza que cada persona obtiene?					
6. ¿Está de acuerdo que la no confiscatoriedad como causa del tributo tiene como motivación poner un límite al poder tributario del Estado, en el sentido de que los tributos justos son aquellos que tienen la obligación de gravar el beneficio, ganancia o renta, y en caso suceda lo contrario se produce una desnaturalización del impuesto?					
7. ¿Usted está de acuerdo que el principio de no confiscatoriedad, sólo puede generarle obligaciones tributarias a todos los que tienen aptitud económica, esto significa que sólo deben tributar aquellos que después de haber destinado sus ingresos a satisfacer sus necesidades básicas aún disponen de un excedente cuyo disfrute significa manifestaciones de riqueza sobre el cual deben tributar?					
8. ¿Usted podría señalar que en nuestra legislación tributaria NO se establecen los montos mínimos vitales para identificar a los que no tiene no confiscatoriedad?					
9. ¿Está de acuerdo que un mecanismo de ayuda para identificar la no confiscatoriedad del ciudadano en el Perú es a través del valor de una canasta familiar justa y adecuada, pero no considerando la canasta que determina el Instituto Nacional de Estadística e Informática?					
1. ¿Está de acuerdo que, si un contribuyente no participa en los beneficios particulares derivados de la actividad del Estado, no puede ser gravado lógicamente más que en los límites de los presuntos beneficios generales; y si una imposición excede de los límites, debe estimarse como una imposición injustificada o sin causa?					
2. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la progresividad que se muestra como que pague más el que más tiene?					
3. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la					

proporcionalidad que se materializa a través de porcentajes?					
4. ¿Usted está de acuerdo que el Estado al ejercer su potestad tributaria NO respeta los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, como que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio?					
5. ¿Según la norma tributaria podría decir que no existe sustentación social y económica para gravar más a las personas que generan renta con el esfuerzo personal y gravar menos a aquellas que el único esfuerzo para generar rentas es la colocación de sus capitales o la enajenación de bienes de capital?					
1. ¿Considera usted que está en el marco de los principios tributarios que las rentas de 5ta categoría puedan deducir sus costos y gastos y solo se les considere una deducción de oficio de las 7UIT?					
2. ¿Podría señalar que NO se aplica correctamente el principio tributario de igualdad para las personas naturales cuando las tasas de las rentas de capital no superan el 5% y las rentas de trabajo están por encima del 8% al 30%?					
3. ¿Considera que la canasta familiar NO es un referente válido para determinar el monto máximo de ingresos afectos a la renta de 5ta categoría cuando este no considera los montos reales de vivienda para alquilarla y/o para pagar una cuota de compra de vivienda?					
4. ¿A usted le parece que NO estamos cumpliendo el principio de no confiscatoriedad cuando se gravan los ingresos afectos a la renta de 5ta categoría a partir de S/ 2,075?					
5. ¿Usted cree que se vulnera el principio de igualdad cuando existen remuneraciones no afectas a Essalud y Onp, pero si lo están a las rentas de 5ta categoría?					
6. ¿Cree usted que la deducción adicional de las 3 UIT referidas al crédito hipotecario, Essalud de los trabajadores del hogar, servicios de cuarta referidos a médicos, por arrendamiento y otros servicios de cuarta categoría es para mejorar la situación económica y ser más justos con el contribuyente?					
7. ¿Podría señalar que el incremento del 9% de las gratificaciones de julio y diciembre que de acuerdo a ley 29351 se incorporan a la remuneración es una manifestación de parte del estado por incrementar la no					

confiscatoriedad del trabajador?					
8. ¿A usted le parece que, como las indemnizaciones, la compensación por tiempo de servicio, los subsidio entre otros conceptos deberían existir remuneraciones que NO se afecten con el impuesto a la renta y de esta manera mejorar la aptitud económica del contribuyente?					
9. ¿Usted está de acuerdo que No se grave la totalidad de los ingresos percibidos en la Renta de 5ta categoría, como el caso de escolaridad, que es destinado únicamente y exclusivamente al gasto en colegios ó universidades pues esto disminuye la aptitud económica del contribuyente?					

Gracias por su colaboración, la información que brinde será de mucha ayuda para el desarrollo de nuestra información.

Anexo 2 – Operacionalización de Variables

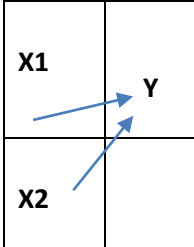
TÍTULO: “EL PRINCIPIO DE no confiscatoriedad Y SU RELACIÓN CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE STA CATEGORÍA DEL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE LIMA, 2017”

PRINCIPIO DE no confiscatoriedad

DIMENSIONES	DEFINICIÓN INSTRUMENTAL	Escala	Técnica	Fuente
		(Definición operacional)	(Instrumento)	
Aptitud económica	1. ¿Usted podría afirmar que, para crear un tributo en nuestro país, siempre se sustenta en el principio de no confiscatoriedad y que este es el principal criterio de justicia para ese efecto?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4	Encuesta	ADM,DIC,DO C
	2. ¿Podría afirmar que la no confiscatoriedad es un fundamento necesario para el reparto o distribución de la carga impositiva, y que no solo se hace mención de quienes están obligados a pagar impuestos, sino también la manera en la cual deberán hacerlo?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	3. ¿En nuestro país los legisladores se preocupan porque la imposición recaiga en aquellos que posean idoneidad económica, y tributen con base en la situación económica particular, para que los impuestos graven indicios o manifestaciones reveladoras de riqueza, de los cuales razonablemente se pueda deducir la idoneidad económica?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	4. ¿Podría afirmar que, un impuesto se crea con la finalidad recaudatoria, no se cumple con el principio de no confiscatoriedad pues este no se sustentaría para efectos de regir la justicia en materia tributaria?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	5. ¿Usted cree que en nuestro país en materia tributaria el reparto de las cargas necesarias para el mantenimiento del estado no se realiza de acuerdo con la riqueza que cada persona obtiene?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	6. ¿Está de acuerdo que la no confiscatoriedad como causa del tributo tiene como motivación poner un límite al poder tributario del Estado, en el sentido de que los tributos justos son aquellos que tienen la obligación de gravar el beneficio, ganancia o renta, y en caso suceda lo contrario se produce una desnaturalización del impuesto?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	7. ¿Usted está de acuerdo que el principio de no confiscatoriedad, sólo puede generarle obligaciones tributarias a todos los que tienen aptitud económica, esto significa que sólo deben tributar aquellos que después de haber destinado sus ingresos a satisfacer sus necesidades básicas aún disponen de un excedente cuyo disfrute significa manifestaciones de riqueza sobre el cual deben tributar?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	8. ¿Usted podría señalar que en nuestra legislación tributaria se establecen los montos mínimos vitales para identificar a los que no tiene no confiscatoriedad?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	9. ¿Está de acuerdo que un mecanismo de ayuda para identificar la no confiscatoriedad del ciudadano en el Perú es a través del valor de una canasta familiar justa y adecuado, pero no considerando la canasta que determina el Instituto Nacional de Estadística e	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
Igualdad tributaria	1. ¿Está de acuerdo que, si un contribuyente no participa en los beneficios particulares derivados de la actividad del Estado, no puede ser gravado lógicamente más que en los límites de los presuntos beneficios generales; y si una imposición excede de los límites, debe estimarse como una imposición injustificada o sin causa?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4	Encuesta	ADM,DIC,DO C
	2. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la progresividad que se muestra como que pague más el que más tiene?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	3. ¿La creación de los tributos se manifiestan por medio de la enunciación de diversas disposiciones que es la proporcionalidad que se materializa a través de porcentajes?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	4. ¿Usted está de acuerdo que el Estado al ejercer su potestad tributaria NO respeta los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, como que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		
	5. ¿Según la norma tributaria podría decir que no existe sustentación social y económica para gravar más a las personas que generan renta con el esfuerzo personal y gravar menos a aquellas que el único esfuerzo para generar rentas es la colocación de sus capitales o la enajenación de bienes de capital?	Nunca = 0 Casi Nunca = 1 Algunas Veces = 2 Casi Siempre = 3 Siempre = 4		

Anexo 3 - Matriz de Consistencia

“EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD Y SU RELACIÓN CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE 5TA CATEGORÍA EN LOS PROFESIONALES AFILIADOS AL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE LIMA, 2017”							
PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	INVESTIGACIÓN	VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	POBLACIÓN
<u>Problema General:</u> ¿Qué relación existe entre el principio de no confiscatoriedad y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017? <u>Problemas Específicos:</u>	<u>Objetivo General:</u> Determinar la relación entre el principio de no confiscatoriedad y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017. <u>Objetivos Específicos:</u>	<u>Hipótesis General:</u> El principio de no confiscatoriedad se relaciona significativamente directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017. <u>Hipótesis Específicos:</u>	<u>Tipo:</u> (Bunge 1979) Es de tipo básica con enfoque cuantitativo y nivel descriptivo, así se mide para luego determinar la percepción y expectativas en la variable. (Hernández, Fernández y Baptista, 2013).	<u>VARIABLE PREDICTORA:</u> PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD	Aptitud económica	Nivel de Ingresos Satisfacción de necesidades básicas	<u>Población:</u> La población está integrada por la junta directiva del Colegio de Contadores Públicos de Lima. <u>Muestra:</u> Se utiliza una muestra igual
					Igualdad	Igualdad jurídica	
						Desigualdad	

<p>1. ¿Qué relación existe entre la aptitud económica y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017?</p> <p>2. ¿Qué relación existe entre la igualdad tributaria y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017?</p>	<p>1. Determinar la relación entre la aptitud económica y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017</p> <p>2. Determinar la relación entre la igualdad tributaria y el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017</p>	<p>1. El principio de aptitud económica se relaciona directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.</p> <p>2. El principio de igualdad tributaria se relaciona directamente con el Impuesto a la Renta de 5ta categoría en los profesionales afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Lima, 2017.</p>	<p><u>Diseño:</u></p> <p>Es no experimental al no manipular las variables de estudio, transaccional o transversal debido a que en un solo tiempo.</p> 	<p><u>VARIABLE DE</u> <u>CRITERIO:</u></p> <p>IMPUESTO A LA RENTA DE 5TA CATEGORÍA</p>	tributaria	contributiva	que la población integrada por la junta directiva del Colegio de Contadores Públicos de Lima.
					INGRESOS	REMUNERACIÓN	
					COSTOS Y GASTOS	7 UIT	
					UTILIDAD	TABLA SEGÚN ESCALA	